

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Právní, účetní a daňové aspekty podnikání v zemědělství
Legal, Accounting and Tax Aspects of Business in Agriculture

Student: Bc. Helena Rábková
Vedoucí diplomové práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2016

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Helena Rábková**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: **Právní, účetní a daňové aspekty podnikání v zemědělství**
Legal, Accounting and Tax Aspects of Business in Agriculture
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Právní, účetní a daňové aspekty podnikání v zemědělství
 3. Charakteristika zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané
 4. Specifika v podnikání zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 156 s. ISBN 978-80-7357-961-6.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2015*. 12. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 544 s. ISBN 978-80-7478-689-1.
PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2015*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 1056 s. ISBN 978-80-7263-943-4.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

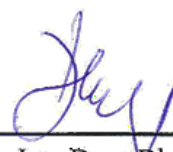
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohu č. 1 jsem samostatně doplnila a přílohy č. 2 – 5 mi byly dány k dispozici.

V Ostravě 22. 4. 2016



Bc. Helena Rábková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Právní, účetní a daňové aspekty podnikání v zemědělství.....	7
2.1	Podnikání v zemědělství.....	7
2.1.1	Právní formy.....	8
2.1.2	Statistické údaje.....	11
2.2	Dotace v zemědělství.....	12
2.2.1	Organizace poskytující dotace	13
2.2.2	Poskytování dotací	15
2.2.3	Základní dotační programy	16
2.3	Účetní aspekty podnikání v zemědělství	21
2.3.1	Klasifikace a oceňování specifických aktiv	21
2.3.2	Živočišná výroba	26
2.3.3	Rostlinná výroba	32
2.3.4	IAS 41 – Zemědělství.....	35
2.3.5	Audit a vnitřní kontrola	37
2.4	Daňové aspekty podnikání v zemědělství	39
2.4.1	Daň z příjmů právnických osob	40
2.4.2	Daň z nemovitých věcí	43
2.4.3	Daň silniční	45
2.4.4	Daň z přidané hodnoty	46
2.4.5	Spotřební daň.....	49
3	Charakteristika zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané	51
3.1	Historie	51
3.2	Základní údaje	51
3.3	Činnost ZD Klenovice na Hané, družstvo	53
3.3.1	Rostlinná výroba	53
3.3.2	Živočišná výroba	54

3.3.3	Mechanizace	55
3.4	Dodavatelé a odběratelé.....	55
3.5	Členství, organizační struktura a orgány ZD Klenovice na Hané, družstvo	56
3.5.1	Členství.....	57
3.5.2	Orgány družstva	58
4	Specifika v podnikání zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané	61
4.1	Dotace ZD Klenovice na Hané, družstvo	61
4.1.1	Dotační programy Státního zemědělského intervenčního fondu	61
4.1.2	Národní dotace poskytované Ministerstvem zemědělství ČR.....	64
4.1.3	Dotační programy Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu....	66
4.2	Účetní aspekty podnikání ZD Klenovice na Hané, družstvo.....	68
4.2.1	Příklady účtování živočišné výroby	72
4.2.2	Příklady účtování rostlinné výroby	74
4.2.3	Audit.....	75
4.3	Daňové aspekty podnikání ZD Klenovice na Hané, družstvo	76
4.3.1	Daň z příjmů právnických osob	77
4.3.2	Daň z nemovitých věcí	78
4.3.3	Daň silniční	79
4.3.4	Daň z přidané hodnoty	80
4.3.5	Spotřební daň z minerálních olejů.....	82
4.4	Shrnutí	83
5	Závěr	85
	Seznam použité literatury	87
	Seznam zkratk	92
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Zemědělství má nezastupitelnou funkci při produkci potravin, ekologii, krajinotvorbě, sociální a regionální činnosti. Zemědělská výroba je označována jako prvovýroba, což zahrnuje obdělávání půdy a získávání surovin z přírody. Zemědělství je ale také zaměřeno na živočišnou výrobu a chov zvířat.

V zemědělství podniká velké množství fyzických a právnických osob podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství. Diplomová práce se bude zabývat popisem specifík podnikání v zemědělství zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané, družstvo, proto zde jiné formy podnikání nebudou dále rozvedeny. Podnikání zemědělských družstev je ovlivněno biologickým charakterem výroby, sezónností a značnou závislostí na přírodních podmínkách, z čehož vyplývají specifická rizika zemědělské výroby, která jsou částečně kompenzována formou dotací, které poskytuje Evropská unie a Ministerstvo zemědělství.

Cílem diplomové práce je charakterizovat podnikání v zemědělství z pohledu právního, účetního a daňového, představit problematiku dotací v zemědělství a přiblížit podnikání zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané, družstvo.

Diplomová práce je členěna do pěti kapitol. První kapitola je úvod a pátá kapitola je závěr.

Druhá kapitola se bude zabývat charakteristikou právních forem podnikání, které se v zemědělství vyskytují a údaji o těchto formách. Dále bude popisovat dotační systém v zemědělství, základní dotační programy a státní organizace, které se zabývají poskytováním dotací v České republice, jako např. Státní zemědělský intervenční fond a Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond. Družstvo jako každý jiný podnik musí mít nastaven vnitřní kontrolní systém, který funguje prostřednictvím vnitřních směrnic, interního a externího auditu. Část účetní aspekty podnikání v zemědělství bude zaměřena hlavně na rostlinnou a živočišnou výrobu, která je pro zemědělství specifická. V účetnictví také dochází od 1. 1. 2016 ke změně účtového rozvrhu a zrušení účtových skupin 58 – Mimořádné náklady, 68 – Mimořádné výnosy, 61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a 62 – Aktivace. Další částí budou daňové aspekty podnikání v zemědělství. Tato část bude zaměřena na popis jednotlivých daní jako např. daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň silniční, daň z přidané hodnoty a spotřební daň z minerálních olejů.

Třetí kapitola bude charakterizovat zemědělské družstvo ZD Klenovice na Hané, družstvo. Bude zde popsána historie, základní údaje o družstvu, činnost, dodavatelé a odběratelé družstva, členství, organizační struktura a orgány družstva.

Čtvrtá kapitola bude popisovat specifika podnikání zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané, družstvo. Bude zde popsán dotační systém družstva a přiblížen výpočet jednotlivých nároků na dotace, včetně účtování jednotlivých dotací. Další úsek se bude zabývat příklady účtování živočišné a rostlinné výroby. A v poslední části bude popsáno zdanění družstva včetně výpočtu a účtování jednotlivých daní, kterým družstvo podléhá, což jsou daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň silniční a daň z přidané hodnoty. Daň z minerálních olejů naopak může čerpat ve formě nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů spotřebovaných při zemědělské prvovýrobě, označované také jako zelená nafta.

Při vypracování diplomové práce budou použity metody popisu, výpočtu, studium legislativních předpisů, analýza a zhodnocení.

Diplomová práce bude komplexním pohledem na podnikání v zemědělství z hlediska zemědělského družstva.

2 Právní, účetní a daňové aspekty podnikání v zemědělství

Zemědělská výroba a s ní související výroba potravinářská patří do primárního hospodářského sektoru, který zahrnuje prvovýrobu, tj. obdělávání půdy a získávání surovin z přírody. Postavení zemědělství se v průběhu vývoje lidstva významně změnilo. Zatímco před druhou světovou válkou pracovala v zemědělství většina populace, po druhé světové válce se situace v rozvinutých zemích v podstatě obrátila. Zemědělství však má pořád nezastupitelnou funkci při produkci potravin a další důležité mimoprodukční funkce, jako jsou ekologie, krajinná tvorba, sociální a regionální činnost. Způsob hospodaření může výrazným způsobem ovlivnit ekologickou rovnováhu krajiny. Na jedné straně se zemědělství může stát znečišťovatelem vody, půdy i vzduchu, ale na straně druhé může být účinek zemědělské činnosti na přírodní prostředí za předpokladu volby vhodných technologií opačný a může podporovat udržení rovnováhy biosféry. Funkce sociální je v zemědělství spojena především s vytvářením pracovních míst, což úzce souvisí s regionálním rozvojem.

Zemědělství je oblastí, která je regulována prostřednictvím státních zásahů, kvót a dotační politiky tak, aby byl možný její další rozvoj a byla udržena konkurenceschopnost zemědělských výrobců v mezinárodním prostředí. Státní zásahy v této oblasti přizpůsobují fungování trhu a usměrňují i tvorbu cen (Dvořáková, 2012).

2.1 Podnikání v zemědělství

Zemědělským podnikatelem je podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství fyzická nebo právnická osoba, která plánuje provozovat zemědělskou výrobu jako soustavnou a samostatnou činnost vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku. Fyzická osoba musí splnit podmínky dané tímto zákonem, a to jsou:

- dosažení věku 18 let,
- způsobilost k právním úkonům,
- trvalý pobyt na území ČR,
- základní znalost jazyka českého.

Mezi zemědělskou výrobu se řadí rostlinná výroba (chmelařství, ovocnářství, vinohradnictví, pěstování zeleniny, hub, okrasných, léčivých a aromatických rostlin, rostlin pro technické a energetické užití), živočišná výroba (chov hospodářských a jiných zvířat

či živočichů za účelem získávání, zpracování a výroby živočišných produktů, chov hospodářských zvířat k tahu a chov sportovních a dostihových koní), produkce chovných a plemenných zvířat (využití jejich genetického materiálu a získávání zárodečných produktů), výroba osiv a sadby, školkařských výpěstků a genetického materiálu rostlin, úprava, zpracování a prodej vlastní produkce zemědělské výroby, chov ryb, vodních živočichů a pěstování rostlin ve vodním útvaru povrchových vod, hospodaření v lese, hospodaření s vodou pro zemědělské a lesnické účely.

Fyzická nebo právnická osoba, která plánuje podnikat v zemědělství je povinna se zaevidovat na místně příslušném obecním úřadě obce s rozšířenou působností. Pokud žadatel splní všechny podmínky podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství obecní úřad obce s rozšířenou působností jej do 30 dnů ode dne podání žádosti zapíše do evidence zemědělského podnikatele a o zápisu mu vydá osvědčení. Pokud se fyzická nebo právnická osoba nezaeviduje, hrozí jí pokuta až do výše 50 000 Kč. Tento úřad může zemědělského podnikatele z evidence také vyřadit, a to jestliže:

- neprovozuje více než 24 kalendářních měsíců zemědělskou výrobu,
- zemřel, jde-li o osobu fyzickou,
- zanikl, jde-li o osobu právnickou,
- o vyřazení z evidence požádá,
- byl mu uložen zákaz činnosti týkající se zemědělské výroby, jde-li o osobu fyzickou.

2.1.1 Právní formy

V zemědělství je používána celá řada právních forem podnikání, jako jsou akciová společnost, společnost s ručením omezeným a družstvo. Velké množství podnikatelů podniká také jako fyzické osoby.

a) Akciová společnost – a. s.

Akciová společnost se řídí zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích – § 243 a zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Je to společnost, jejíž základní kapitál je rozvržen na určitý počet akcií a musí být založena minimálně jednou právnickou osobou nebo dvěma a více fyzickými osobami. Základní kapitál činí 2 000 000 Kč a při veřejném úpisu akcií je to 20 000 000 Kč. Společnost ručí za své závazky celým svým majetkem, akcionář za závazky společnosti neručí.

Společnost je založena sepsáním zakladatelské smlouvy nebo zakladatelské listiny a vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku. Upisovatel musí při úpisu zaplatit 10 % ze jmenovité hodnoty akcií a nejpozději do ustanovující valné hromady musí uhradit 30 % jmenovité hodnoty akcií. Struktura řídicích orgánů se dělí na dualistickou a monistickou.

Mezi dualistickou strukturu řídicích orgánů patří:

- valná hromada – nejvyšší orgán,
- představenstvo – statutární orgán,
- dozorčí rada – kontrolní orgán.

Mezi monistickou strukturu řídicích orgánů patří:

- valná hromada – nejvyšší orgán,
- správní rada a statutární ředitel – statutární orgán.¹

b) Společnost s ručením omezeným – s. r. o.

Společnost s ručením omezeným se řídí zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích – § 132 a zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Je to společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění. Společnost může být založena jednou nebo více fyzických nebo právnických osob, jejichž minimální vklad je 1 Kč a vklady společníků zároveň tvoří základní kapitál. Společnost ručí za své závazky celým majetkem, ale společník jen do výše nesplaceného vkladu.

Společnost s ručením omezeným je založena sepsáním společenské smlouvy nebo zakládací listiny a vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku, před tímto zápisem musí být splaceno celé vkladové ážio a na každý peněžitý vklad nejméně jeho 30 %.

Mezi orgány společnosti patří:

- valná hromada – nejvyšší orgán,
- jednatelé – statutární orgán,
- dozorčí rada – kontrolní orgán.

c) Fyzická osoba

Fyzická osoba se při podnikání řídí zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Živnost je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. Podmínky

¹ <http://www.akciovaspolecnost.com/>

pro obdržení živnostenského listu jsou dosažení věku 18 let, svéprávnost, bezúhonnost, odborná nebo jiná způsobilost, pokud ji vyžaduje zákon. Fyzická osoba ručí za své podnikání celým svým majetkem.

Pro účely dosažení cíle je diplomová práce více zaměřena na družstvo.

d) Družstvo

Družstvo se řídí zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích – § 552. Jedná se o společenství neuzavřeného počtu osob, které je založeno za účelem vzájemné podpory svých členů nebo třetích osob, případně za účelem podnikání. Musí mít nejméně 3 členy, jejichž vklady, které tvoří základní kapitál, jsou určeny ve stanovách družstva. Družstvo ručí za své závazky celým majetkem. Členové družstva neodpovídají ani neručí za závazky družstva, pokud není ve stanovách určena uhrazovací povinnost, na jejímž základě jsou členové povinni poskytnout družstvu finanční prostředky na úhradu vzniklé ztráty. Uhrazovací povinnost nesmí být vyšší než trojnásobek základního členského vkladu a lze ji uložit, jestliže ztráta družstva byla zjištěna řádnou nebo mimořádnou účetní závěrkou, kterou projednala členská schůze, k úhradě ztráty byl použit nerozdělený zisk minulých let, rezervní a jiné fondy a rozhodnutí členské schůze o uhrazovací povinnosti členů bylo přijato do 1 roku ode dne skončení účetního období, v němž ztráta hrazená uhrazovací povinností vznikla.

Družstvo se zakládá prostřednictvím ustavující schůze, která schválí stanovy, zvolí členy orgánů družstva a schválí způsob splnění základního členského vkladu. Výše základního členského vkladu je pro všechny členy stejná a vklad musí být splacen ve lhůtě určené ve stanovách, ne však delší než 3 roky.

Členství vzniká při vzniku družstva, dnem rozhodnutí o přijetí člena, převodem nebo přechodem družstevního podílu, a to na dobu neurčitou. Přihláška musí mít písemnou formu a obsahuje název družstva, jméno a bydliště uchazeče o členství a vymezení jeho družstevního podílu. O přijetí rozhoduje představenstvo nebo jiný orgán určený stanovami. Mezi práva členů patří volit a být volen do orgánů družstva, účastnit se řízení a rozhodování v družstvu a podílet se na výhodách poskytovaných družstvem. Každý člen je povinen dodržovat stanovy a rozhodnutí orgánů družstva.

Členství v družstvu zaniká dohodou, vystoupením, vyloučením člena (porušení povinností), převodem nebo přechodem družstevního podílu, smrtí člena, zánikem právnické osoby, prohlášením konkursu na majetek člena, zamítnutím insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku člena, zánikem pracovního poměru (pokud je tato podmínka určena ve stanovách), zánikem družstva bez právního nástupce.

Orgány družstva:

- členská schůze – právo hlasovat mají členové družstva,
- představenstvo – statutární orgán,
- kontrolní komise.

Funkční období nesmí být delší než 5 let. Představenstvo i kontrolní komise mají 3 členy, pokud stanovy neurčí počet členů vyšší.

2.1.2 Statistické údaje

V Tab. 2.1 jsou uvedeny základní statistické údaje o zemědělské výrobě, jako počet subjektů podnikajících v zemědělství a množství obhospodařované půdy v ČR za rok 2013. Z úhrnného počtu 26 246 aktivních zemědělských podniků téměř 88,9 % tvoří podniky fyzických osob. Na ty však z celkové výměry obhospodařované půdy 3 491 tisíc ha připadá pouze 30,5 %. Větší část zemědělské půdy spravují právnické osoby. V roce 2013 představovala průměrná výměra podniků fyzických osob (fyzické osoby a soukromě hospodařící zemědělci) 1 063 tisíc ha, společností s ručením omezeným 819 tisíc ha, akciové společnosti 890 tisíc ha a družstva 717 tisíc ha.

Tab. 2.1 Základní údaje o zemědělství za rok 2013

Základní údaje	Celkem	V tom podle právní formy				
		Fyzické osoby celkem	Právnické osoby celkem	Z toho		
				s. r. o.	a. s.	Družstvo
Počet subjektů	26 246	23 345	2 901	1 663	676	562
	100 %	88,9 %	11,1 %	57,3 %	23,3 %	19,4 %
Spravovaná půda (ha)	3 491 818	1 063 960	2 427 858	819 861	890 399	717 598
	100 %	30,5 %	69,5 %	33,8 %	36,7 %	29,6 %

Zdroj: Český statistický úřad (vlastní zpracování)²

Obhospodařovaná zemědělská půda se dále dělí na ornou půdu, kde se pěstují obiloviny (pšenice, žito, ječmen, oves, kukuřice), luskoviny (hrách, bob), okopaniny (brambory, cukrová řepa), technické plodiny a ostatní (řepka, slunečnice, sója, len, zelenina, jahody, květiny) a na půdu, kde jsou trvalé travní porosty, louky a pastviny, chmelnice, vinice, zelinářské zahrady a ovocné sady. Z celkové obhospodařované zemědělské půdy 3 491,8 tisíc hektarů

² <https://www.czso.cz/documents/10180/20542015/27015114001.pdf/49411561-529e-4649-b162-8a2c165c2fce?version=1.0>

zabírá orná půda 2 488,9 tisíc ha, což je 71 % a půda osázena trvalými porosty se rozkládá na rozloze 1002,9 tisíc ha, což je 29 %.³

V Tab. 2.2 jsou uvedeny stavy hospodářských zvířat chovaných v České republice, jako jsou skot, drůbež, prasata, ovce, kozy, koně a ostatní zvířata (králíci, osli, muly, mezci, včelstva, zvěř spárkatá, což je označení pro lovné přežvýkavce a dále sem patří kožešinová zvířata jako mink, nutria a chinchilla).

Tab. 2.2 Stavy hospodářských zvířat za rok 2013

Hospodářská zvířata	Skot	Drůbež	Prasata	Ovce	Kozy	Koně	Ostatní
Celkem (v tisících ks)	1 368,8	25 344,7	1 574	199	17,9	26	66

Zdroj: Český statistický úřad (vlastní zpracování)⁴

Podíl zemědělské výroby na HPD dosahuje v ČR hodnot kolem 0,5 % a v zemědělství je zaměstnáno okolo 120 tisíc lidí, což tvoří přibližně 3 % praceschopného obyvatelstva. Díky rozvoji průmyslu a pokročilé technologii, která nahradí lidskou práci, nás tato čísla řadí k vyspělým zemím, protože v méně vyspělých nebo rozvojových státech světa činí podíl zemědělství na HDP až 40 % a podíl zaměstnaných v zemědělství na celkové zaměstnanosti až 90 %.

„Národohospodářský význam zemědělství je třeba hodnotit rovněž v souvislosti s velikostí celého agrárního sektoru, který je závislý na výstupech ze zemědělské prvovýroby (tedy včetně zpracovatelského průmyslu – potravinářského i nepotravinářského a obchodu). Podíl celého agrárního sektoru představuje přibližně 20 % HDP, což dodává odvětví zemědělské prvovýroby strategický význam“, jak uvádí Dvořáková (2012, s. 15).

2.2 Dotace v zemědělství

Dotaci lze charakterizovat jako bezúplatné plnění poskytnuté přímo nebo zprostředkovaně podle zvláštních právních předpisů

- ze státního rozpočtu,
- Národního fondu,

³ <https://www.czso.cz/documents/10180/24487279/27015114010.pdf/5db4a8df-3f69-470d-99f7-a5ceec9c0949?version=1.0>

⁴ <https://www.czso.cz/documents/10180/20542015/27015114014.pdf/84490b6b-0197-4fb5-b4f7-6de97297820b?version=1.0>

- ze státních fondů,
- státních finančních aktiv,
- z prostředků Evropského společenství,
- z rozpočtu územních samosprávných celků,
- z veřejných rozpočtů cizího státu,
- z grantů poskytnutých podle zvláštního právního předpisu,
- z prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci (Kolektiv autorů, 2015).

Dotační zdroje lze dělit v České republice na dvě základní části podle zdroje finančních prostředků. Po vstupu České republiky do Evropské unie v květnu roku 2004 jsou zemědělcům nabízeny evropské dotační programy, které jsou většinou částečně spolufinancované ze státního rozpočtu České republiky. Dále je zde možnost dosáhnout na národní dotační programy, které jsou plně hrazeny ze státního rozpočtu České republiky. Evropské a národní dotační programy vyplácí Státní zemědělský intervenční fond.⁵ Prostřednictvím národních zdrojů Česká republika podporuje množství cílených programů a přispívá k udržování výrobního potenciálu zemědělství a jeho podílu na rozvoji venkovského prostoru.⁶

2.2.1 Organizace poskytující dotace

Hlavní organizace zabývající se poskytováním dotací v České republice jsou Ministerstvo zemědělství, Státní zemědělský intervenční fond a Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond.

a) Ministerstvo zemědělství ČR

Ministerstvo zemědělství, v čele s ministrem Ing. Marianem Jurečkou, je ústředním orgánem státní správy pro zemědělství, vodní hospodářství, potravinářský průmysl a pro správu lesů, myslivosti a rybářství, které bylo zřízeno podle zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy ČR. Dále je orgánem státní správy ve věcech komoditních burz pro obchod se zbožím pocházejícím ze zemědělské a lesnické výroby, veterinární péče, rostlinolékařské péče, péče o potraviny, péče o ochranu zvířat proti týrání a pro ochranu práv k novým odrudám rostlin a plemen zvířat.

⁵ <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/>

⁶ <http://www.businessinfo.cz/cs/dotace-a-financovani/statni-dotace-a-programy-podpory/zemedelstvi.html#!&pg=2>

Ministerstvo je tu od toho, aby vymezilo příslušnými právními předpisy hranice, v nichž se mohou podnikatelé pohybovat, přitom musí vycházet z vládní zemědělské politiky, z programového prohlášení vlády a ze Společné zemědělské politiky Evropské unie.

Ministerstvo zemědělství spolu se Státním zemědělským intervenčním fondem provádí opatření společných organizací trhů Evropské unie, přímé platby, národní doplňkové platby k přímým podporám, programy rozvoje venkova a programy strukturální podpory.⁷

b) Státní zemědělský intervenční fond – SZIF

Státní zemědělský intervenční fond je právnickou osobou založenou podle zákona č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu, ve znění pozdějších předpisů. Dále je zprostředkovatelem finanční podpory z Evropské unie a národních zdrojů. Vykonává pro Ministerstvo zemědělství ČR řadu prací spojených s dotacemi, jako jsou přijímání žádostí, přerozdělování zdrojů poskytnutých z EU a z rozpočtu státu. V rámci Společné zemědělské politiky se v EU uplatňují tři zásady, a to:

- společný trh pro zemědělské produkty při společných cenách,
- zvýhodnění produkce ze zemí EU na úkor vnější konkurence,
- finanční solidarita – financování ze společného fondu, do kterého všichni přispívají.⁸

c) Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond, a. s. - PGRLF

Fond byl založen v roce 1993 a řídí se zákonem č. 252/1997 Sb., o zemědělství ve znění pozdějších předpisů a je jedním z pilířů dotační politiky Ministerstva zemědělství ČR. Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond je akciovou společností, ve které 100 % akcií vlastní Česká republika.

Základní kapitál fondu činí 500 milionů Kč, vlastní kapitál činí v roce 2015 1,4 miliardy korun. Prostředky ke svému podnikání fond získává ze státního rozpočtu a z výnosů z vlastní činnosti.⁹

Hlavní činností fondu je podpora a výpomoc s částí úroků z úvěrů podnikatelským subjektům v oblasti zemědělství, lesnictví, vodního hospodářství a průmyslu zabývajících se zpracováním produkce ze zemědělské výroby a finanční podpora pojištění, dále také pomoc při řešení přechodného nedostatku finančních prostředků na provozní náklady, poskytnutí finančních prostředků pro dokončení projektových záměrů, řešení následků povodní v roce

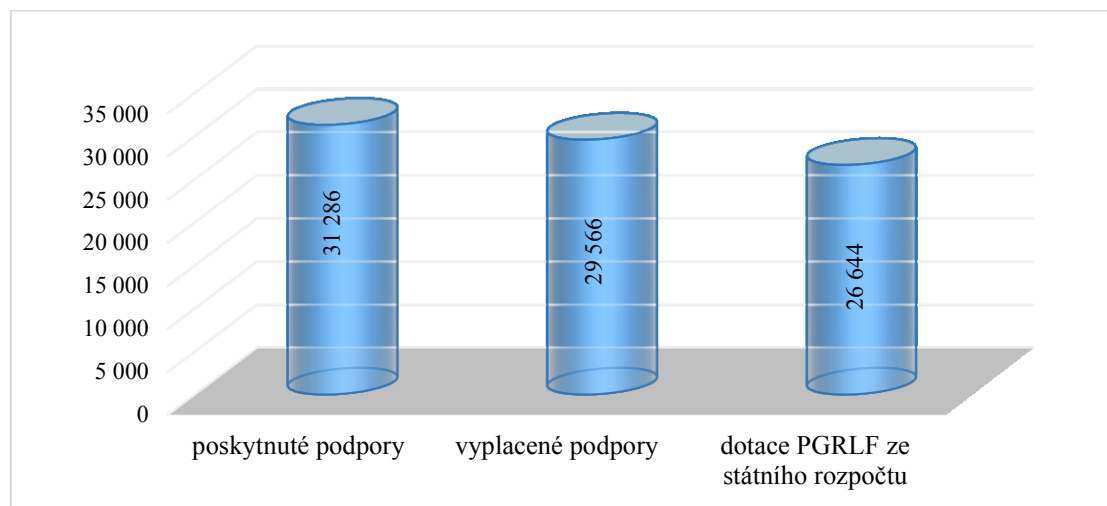
⁷ <http://eagri.cz/public/web/mze/ministerstvo-zemedelstvi/o-ministerstvu/>

⁸ <https://www.szif.cz/cs/o-nas>

⁹ <http://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/>

1997 a 2002 (jednorázové půjčky na obnovu hospodaření, které se z rozhodnutí vlády staly nevratnou dotací). PGRLF má více než 5 000 klientů, kterým poskytuje podporu.¹⁰ Od svého vzniku v roce 1993 až do roku 2014 objem celkové finanční podpory dosáhl celkové výše téměř 31,3 mld. Kč, z toho bylo skutečně vyplaceno celkem 29,6 mld. Kč. Do poskytnuté a vyplacené podpory je zahrnuta finanční podpora úroků z úvěrů, podpora pojištění, úhrada garancí za klienty i finanční podpora obcí. Státní rozpočet se za celou dobu fungování fondu podílel na poskytnutých a vyplacených podporách ve výši 26,6 mld. Kč. Výši podpor a dotací ze státního rozpočtu znázorňuje Graf 2.1.

Graf 2.1 Výše podpor Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu, a. s. v letech 1993 – 2014 (v mil. Kč)



Zdroj: Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond, a. s. - Výroční zpráva 2014¹¹

Hlavním principem a vizí fondu je trvalá pomoc zemědělství a venkovu realizovaná v souladu s Ministerstvem zemědělství a hlavním rysem je pružnost, transparentnost rozhodování, jednoduchost využití ze strany klienta a stabilita.¹²

2.2.2 Poskytování dotací

Dotace poskytuje příslušný orgán na základě žádosti fyzickým nebo právnickým osobám za stanovených podmínek. Žádost o poskytnutí dotace obsahuje údaje potřebné k posouzení, zda jsou splněny podmínky k poskytnutí dotace, a to zejména:

¹⁰ <http://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/napln-cinnosti/>

¹¹ http://www.pgrlf.cz/wp-content/uploads/2015/12/vyrocní_zpráva_PGRLF_2014.pdf

¹² <http://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/perspektivy-a-cile/>

- označení žadatele – identifikační číslo u právnických osob nebo datum narození popř. rodné číslo u fyzických osob, kterým nebylo identifikační číslo přiděleno,
- účel, na který je dotace požadována,
- bankovní spojení žadatele.

Pokud žádost obsahuje nepravdivé údaje nebo je neúplná, příslušný orgán ji vrátí do 30 dnů ode dne doručení. Nedojde-li ve stanovené lhůtě k nápravě vad, je žádost zamítnuta.

Podmínky poskytnutí dotace se vztahují na zemědělsky obhospodařovanou půdu, na hospodářské zvíře nebo na lesní pozemky nacházející se na území ČR. Každý dotační program má dále své vlastní specifické podmínky, které musí podle zákona č. 385/2009 Sb., o zemědělství žadatel splňovat, aby na danou podporu dosáhl.

2.2.3 Základní dotační programy

Základní dotační programy řídí, spravuje a kontroluje Státní zemědělský a intervenční fond a Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond pod záštitou Ministerstva zemědělství ČR.

a) Podpora Ministerstva zemědělství České republiky

Stát prostřednictvím Ministerstva zemědělství ČR přispívá podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství k udržování výrobního potenciálu zemědělství a jeho podílu na rozvoji venkovského prostoru tím, že poskytuje daňové úlevy např. při spotřebě paliv a při nabývání produkčních kvót, vytváří příznivé podmínky pro obchod se zemědělskými výrobky a provádí opatření v rámci společných organizací trhu, přímých podpor, Programu rozvoje venkova, Operačního programu rybářství, programů určených k podpoře aktivit, které jsou financovány výhradně z národních zdrojů a vyčlení ve státním rozpočtu odpovídající finanční prostředky na zajištění národní spoluúčasti v rámci programů spolufinancovaných Evropskou unií.

b) Dotační programy Státního zemědělského intervenčního fondu

Státní zemědělský intervenční fond poskytuje dotace a programy, kterými se snaží rozvíjet zemědělství, podporovat domácí výrobce a zdůrazňovat kvalitu vyprodukovaných potravin.

Přímé platby

Přímé platby jsou největším podílem vyplácených finančních prostředků určených na dotace v zemědělství. Základní podmínkou pro získání dotace je, aby žadatel byl

zemědělským podnikatelem, aktivním zemědělcem a obhospodařoval zemědělskou půdu, která je na něho evidovaná v registru zemědělské půdy. Přímé platby jsou zaměřeny hlavně na šetrný přístup k životnímu prostředí, generační obměnu na venkově prostřednictvím podpor:

- Jednotná platba na plochu – zjednodušený systém vyplácení, tj. na hektar obhospodařované plochy,¹³
- Platba pro mladé zemědělce – cílem je usnadnit založení zemědělského podniku a jeho rozvoj v počátečních letech podnikání,¹⁴
- Platba pro zemědělce dodržující zemědělské postupy příznivé pro klima a životní prostředí – podpora zemědělských postupů se zaměřením na oblasti klimatu a životního prostředí jako jsou např. diverzifikace plodin, zachování úrovně trvalých travních porostů a zřizování ploch v ekologickém zájmu,¹⁵
- Dobrovolná podpora vázaná na produkci,
- Přechodné vnitrostátní podpory – doplňkové platby k Jednotné platbě na plochu.¹⁶

Program rozvoje venkova

Hlavním cílem programu je obnova, zachování a zlepšení ekosystémů závislých na zemědělství, dále zvýšení konkurenceschopnosti a inovace zemědělských podniků, podpora vstupu mladých lidí do zemědělství, udržitelné obhospodařování lesů nebo krajinná infrastruktura a to hlavně v oblastech méně příznivých pro zemědělství.

Díky Programu rozvoje venkova přibude do českého zemědělství v letech 2014 – 2020 téměř 97 miliard Kč, z toho 63 miliard z EU a 34 miliard z rozpočtu ČR. Předpokládaná alokace finančních prostředků je uvedena v Grafu 2.2.

Program bude také podporovat vytváření nových pracovních míst, hospodářský rozvoj a místní rozvoj přes metodu LEADER, která přispívá k lepšímu zaměření podpory na potřeby daného venkovského území a rozvoji spolupráce.

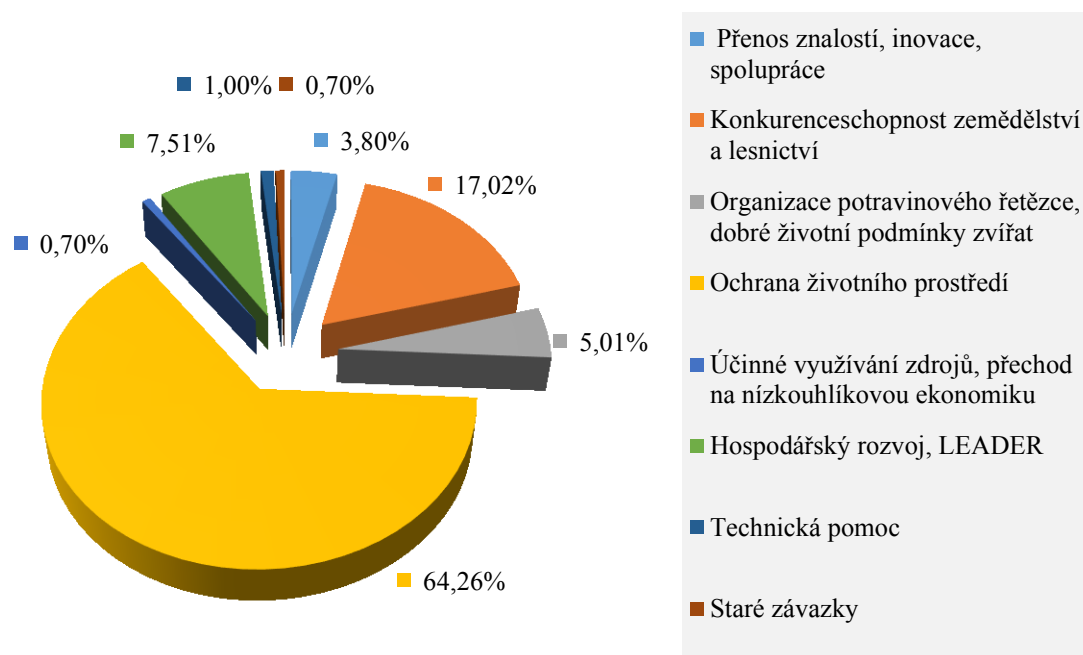
¹³ <https://www.szif.cz/cs/saps>

¹⁴ <https://www.szif.cz/cs/mladyz>

¹⁵ <https://www.szif.cz/cs/greening>

¹⁶ <https://www.szif.cz/cs/szif-poskytuje>

Graf 2.2 Předpokládaná alokace finančních prostředků z Programu rozvoje venkova 2014 - 2020



Zdroj: Státní zemědělský intervenční fond¹⁷

Společná organizace trhu

Společná organizace trhu řeší výkyvy poptávky a nabídky na trhu a poskytuje zemědělským podnikatelům větší jistotu a lepší stabilitu v podnikání. Dělí se na:

- rostlinné komodity,
- živočišné komodity,
- zahraniční obchod.

Společnou organizaci trhů aplikuje EU u vybraných zemědělských komodit, u nichž stanovuje podmínky výroby, obchodu a podporuje je intervenčními zásahy, dotacemi, licenční politikou při dovozu a vývozu komodit z a do třetích zemí a úpravou obchodních podmínek.¹⁸

Operační program Rybářství

Cílem je udržitelný rozvoj chovu ryb a zajištění rovnoměrných dodávek sladkovodních ryb během roku včetně diverzifikace akvakultury.¹⁹

¹⁷ <https://www.szif.cz/cs/prv2014>

¹⁸ <https://www.szif.cz/cs/spolecna-organizace-trhu>

¹⁹ <https://www.szif.cz/cs/opr2014#>

Značky kvalitních potravin KLASA a Regionální potravina

Kvalita potravin byla v posledních letech nahrazována snahou o dosažení co nejnižší ceny, což bylo mnohdy likvidační pro české producenty, protože nemohli konkurovat státům, které dovážely levné a nekvalitní potraviny. Značka KLASA a Regionální potravina slouží k lepší orientaci na trhu při identifikaci kvalitních a lokálních produktů v porovnání s běžně dostupnými konkurenčními výrobky.

Značka KLASA je poskytována pouze ověřeným zemědělským a potravinářským výrobkům, které splňují nadstandardní, kvalitativní a bezpečnostní kritéria. Požadavky pro udělení jsou přísnější než běžné hygienické a potravinářské normy.

Projekt Regionální potravina je orientován na podporu malých a středních zemědělců a producentů potravin a přitom vychází vstříc vzrůstající oblibě spotřebitelů o čerstvé potraviny s jasným domácím původem. Značku lze získat formou krajské soutěže a oceněné výrobky získávají certifikát ministra zemědělství a právo užívat značku „Regionální potravina“ daného kraje po dobu 4 let.²⁰

c) Programy a podpory poskytované Podpůrným a garančním rolnickým a lesnickým fondem

Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond poskytuje mnoho programů a podpor, podle zákona č. 252/1997 Sb., o zemědělství, které jsou zaměřeny hlavně na dotace na úroky z úvěru. Poskytuje podpory podnikatelům, obcím a dobrovolným svazkům obcí ve venkovských oblastech. Podpory se poskytují na vznik, reprodukci a rozvoj podniků a farem, nákup zemědělské půdy, pěstování, zpracování a využití biomasy, rozvoj služeb, řemesel a dalších činností ve venkovských oblastech, investice do životního prostředí, pojištění podnikání a na propagaci odbytu zemědělských výrobků a potravin.

Program „Zemědělec“

Program Zemědělec je zaměřen na investiční podporu a zejména realizaci dlouhodobých investičních záměrů s ohledem na restrukturalizaci a zvýšení efektivnosti, modernizaci, snížení výrobních nákladů, zlepšení jakosti a další rozvoj zemědělských subjektů. Podpora je realizována formou dotace části úroků z úvěru. Základní sazba podpory se pohybuje na úrovni 2,5 % p. a.. V roce 2014 bylo schváleno 3 410 žádostí s celkovou podporou ve výši 465 mil. Kč.²¹

²⁰ <https://www.szif.cz/cs/kvalitni-potraviny>

²¹ <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-uveru/program-zemedelec/>

Podpora pojištění

Účelem této podpory je zpřístupnění pojistné ochrany širokému okruhu zemědělců, a tím dosažení vyššího zajištění podnikatelských aktivit proti nepředvídatelným škodám a částečná kompenzace pojistného vynaloženého na zemědělské pojištění. Výše podpory se pohybuje od 10 % do 50 % prokázaných uhrazených nákladů na platbu pojistného u pojištění plodin a hospodářských zvířat. V rámci podpory pojištění bylo celkem schváleno 61 tisíc žádostí a vyplaceno 3 290 mil. Kč.²²

Program „Podpora nákupu půdy“ a Program „Podpora nákupu techniky pro hospodaření v lesích“

Cílem programu podpory je umožnit pořízení zemědělské půdy jako primárního výrobního prostředku zemědělským prvovýrobcům a podpora nákupu techniky pro hospodaření v lesích a umožnit tak rozvoj lesního hospodářství. Programy podpory vedou ke snížení nákladů, úspoře pohonných hmot, zvýšení efektivnosti a ekologicky šetrnějším způsobům hospodaření. Za rok 2014 bylo podáno 588 žádostí o dotaci na nákup půdy, z nichž bylo schváleno 455 žádostí, a celková výše podpory dosáhla 84 mil. Kč.²³

Pojištění lesních porostů

Cílem podpory je zpřístupnění pojistné ochrany lesních porostů a tím dosažení vyššího zabezpečení podnikatelských aktivit proti nepředvídatelným škodám. Výše podpory se pohybuje až do výše 30 % prokázaných uhrazených nákladů na pojištění lesních porostů pro příslušný rok.²⁴

Program „Zpracovatel“

Program „Zpracovatel“ se zabývá podporou investic na pořízení investičního majetku, který souvisí se zpracováním zemědělských produktů. Nákup půdy je vhodným nákladem pouze tehdy, pokud nepřevyší 10 % z celkových nákladů investice.²⁵

²² <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-pojisteni-2/podpora-pojisteni/>

²³ http://www.pgrlf.cz/pgrlf/menu_programy.php

²⁴ <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-pojisteni-2/pojisteni-lesnich-porostu/>

²⁵ <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-uveru/program-zpracovatel/>

Program „Sociální zemědělství“

Cílem programu je vytvoření předpokladů pro zajištění a rozvoj zaměstnávání pracovníků se zdravotním postižením v zemědělství.²⁶

2.3 Účetní aspekty podnikání v zemědělství

Účetnictví i ekonomiku podnikání v zemědělství ovlivňuje mnoho specifík. Za nejvýznamnější lze považovat biologický charakter zemědělské výroby, ze kterého vyplývají relativně menší ovladatelnost výrobního procesu člověkem, značná závislost na přírodních podmínkách, specifická rizikovost zemědělské výroby (rizika klimatická, nákazová a genetická) a často náročná určitelnost způsobu budoucího užití a kvality produkce v průběhu výrobního procesu. Dalším rysem zemědělské produkce jsou dlouhodobost produkčního cyklu a nepřetržitý charakter zemědělské činnosti, což způsobuje malou flexibilitu vůči požadavkům trhu. Sezónní charakter zemědělské výroby a časový nesoulad mezi průběhem výrobního a pracovního procesu způsobují výkyvy v požadavku na pracovní síly a nerovnoměrnost peněžních toků. Účetnictví musí zachytit zvláštní charakter zemědělské výroby, který má vliv na oceňování, klasifikaci aktiv a výsledek hospodaření tak, aby správně odráželo výkonnost podniku. Účtový rozvrh použitý při zpracování diplomové práce je vložen v přílohách – příloha č. 1.

2.3.1 Klasifikace a oceňování specifických aktiv

Aktiva, která mají v zemědělství specifický význam, jsou zejména živé organismy, jako zvířata a rostliny, které jsou předmětem, prostředkem i výsledkem zemědělské činnosti. Velký význam má oproti jiným podnikatelským subjektům i půda. Kvalita půdy je jedním z rozhodujících faktorů rostlinné zemědělské výroby. Klasifikace a oceňování zvířat a rostlin využívaných v zemědělské výrobě vychází z užitků, které tato aktiva přinášejí. Přehled klasifikace biologických aktiv viz Tab. 2.3. Jedním z problémů klasifikace je rozlišení dokončené a nedokončené výroby. Oběžná aktiva jsou po dosažení zralosti sklizena, což představuje přerušení životních procesů celého aktiva a vzniká zemědělská produkce. Dlouhodobá aktiva jsou ukončena v době, kdy je aktivum schopno přinášet dlouhodobé užitky. U zvířat je za tento moment obvykle považováno dosažení rozmnožovací schopnosti a v případě rostlin pěstovaných za účelem sklizení plodů, listů, dřeva či jiných součástí je rostlina považována za dokončenou dosažením plné plodnosti.

²⁶ <http://www.pgrlf.cz/programy/uvery-a-zajisteni/socialni-zemedelstvi/>

Tab. 2.3 Klasifikace biologických aktiv

Dlouhodobá aktiva	Živočišná výroba - základní stáda, dospělá zvířata k hospodářskému užívání
	Rostlinná výroba - pěstitelské celky trvalých porostů
Oběžná aktiva	Živočišná výroba - mladá zvířata a dospělá chovná zvířata a dospělá zvířata na výkrm
	Rostlinná výroba - nedokončená rostlinná výroba

Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35439v45126-klasifikace-biologickych-aktiv-v-ucetnictvi-zemedelskych-podniku/>

Oceňování aktiv a závazků vychází z požadavků zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a z navazující vyhlášky č. 500. Způsob ocenění závisí na způsobu pořízení aktiva. Nakoupená aktiva jsou v okamžiku pořízení oceněna pořizovací cenou, aktiva pořizovaná vlastní činností jsou oceněna ve vlastních nákladech a aktiva nabytá bezúplatně jsou oceněna reprodukční pořizovací cenou, tedy odhadem pořizovací ceny či vlastních nákladů.

Ocenění nakupovaných aktiv

Nakoupená aktiva se oceňují pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení aktiva a vedlejší pořizovací náklady. Oceňování dlouhodobých aktiv a zásob pořizovaných nákupem upravuje vyhláška č. 500 § 47 a § 49, kde jsou uvedeny pořizovací náklady, které je nutno vždy zahrnout do ocenění dlouhodobých aktiv (např. náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku – doprava, montáž, náklady na projekt, clo, pojistné, odměny za poradenské služby, zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, vyřazení stávajících staveb nebo jejich části v důsledku nové výstavby), a náklady, které aktivovány být nesmějí (smluvní pokuty a sankce ze smluvních vztahů).

Pořizovací cenu aktiv vždy snižují dotace na pořízení těchto dlouhodobých aktiv. Úprava ve vyhlášce nevěnuje žádnou pozornost zvláštnostem ocenění dlouhodobých biologických aktiv (trvalých porostů, dospělých zvířat). Jediná zmínka je, že hodnotu trvalého porostu je třeba odloučit od hodnoty pozemku.

Ocenění aktiv nabytých bezúplatně

Bezúplatně nabytá aktiva se oceňují reprodukční pořizovací cenou. Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou byla aktiva pořízena v okamžiku, kdy se o nich účtuje. V případě bezúplatného nabytí se může jednat o dar, vklad do vlastního kapitálu nebo o inventarizační přebytek. Pokud se jedná o vklad do základního kapitálu družstva je účetní jednotka povinna doložit ocenění znaleckým posudkem. Nabytá aktiva jsou oceněna odhadem tržní ceny a aktiva, která obvykle pořizujeme vlastní výrobou, jsou oceněna odhadem vlastních nákladů, které by byly vynaloženy na jeho výrobu.

Ocenění vyráběných aktiv

Specifickým problémem je oceňování v zemědělství, a to hlavně ocenění zvířat a rostlin pořizovaných vlastní výrobou ve vlastních nákladech. Podle Českého účetního standardu č. 13 jsou do ocenění aktiv ve vlastních nákladech zahrnuty:

- přímé náklady – vynaložené na pořízení tohoto majetku (přímé mzdy, spotřeba přímého materiálu a ostatní přímé náklady),
- podíl nepřímých nákladů souvisejících se získáním tohoto aktiva,
- správní režie – pouze pokud je proces vytváření aktiva delší než 1 rok.

Při zjišťování skutečných vlastních nákladů vyrobených aktiv je využíváno různých metod kalkulací. Předmětem kalkulačního procesu je vždy určitý výkon, u kterého chceme zjistit, jakou výši nákladů jsme na něj vynaložili. Výkon je označován jako kalkulační jednice. Výsledná kalkulace představuje proces zjištění skutečně vynaložených vlastních nákladů na kalkulační jednici. Výkonem může být výrobek např. jedna tuna obilného zrna nebo jednotlivé činnosti např. zorání pole a kalkulační jednicí může být v zemědělství jedno zvíře, jeden kilogram živé hmotnosti zvířete, jeden krmný den, kilogram nebo litr zemědělského produktu a určitý rozsah osevní plochy.

Podle způsobu, jakým přiřazujeme náklady jednotlivým výkonům, rozlišujeme náklady na přímé a nepřímé. U přímých nákladů lze určit jejich bezprostřední vztah k výkonům, naopak u nepřímých nákladů nelze přímo přiřadit jednotlivým výkonům, protože vznikají v souvislosti se zajištěním více druhů výroby.

Z pohledu kalkulačního vzorce rozlišujeme náklady na jednicové a režijní. Jednicové náklady jsou vyčíslovány samostatně a přiřazované na kalkulační jednici přímo. Režijní náklady jsou v kalkulačním vzorci vyjadřovány v souhrnných položkách např. jako výrobní, správní nebo odbytová režie a není možno je přiřadit na kalkulační jednici přímo. Při rozvrhu

režijních nákladů musíme zvolit vhodnou rozvrhovou základnu, a to přímé mzdy nebo přímé materiálové náklady.

Obecný kalkulační vzorec v zemědělství

1. nakoupený materiál (osivo, sadba, krmivo, stelivo, hnojivo, chemické ochranné prostředky a ostatní materiál),
2. výrobky vlastní výroby (osivo, krmivo, stelivo, hnojivo a ostatní vlastní výrobky),
3. ostatní přímé náklady a služby (prvotní náklady podle povahy výroby),
4. mzdové a ostatní osobní náklady,
5. odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
6. odpisy zvířat,
7. práce vlastních mechanizačních prostředků a opravy a udržování,
8. výrobní režie,
9. správní režie (pouze pokud je doba výroby aktiva delší než jeden rok) (Dvořáková, 2012).

Novela zákona o účetnictví a změna směrné účtové osnovy

Podle novely zákona o účetnictví § 25 v roce 2016 se vlastní náklady zásob vytvořených vlastní činností oceňují ve skutečné výši nebo na základě kalkulace výroby stanovené účetní jednotkou. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady a mohou zahrnovat také poměrnou část variabilních a fixních nepřímých nákladů, příčinně přiřaditelných danému výkonu a vztahujících se k období činnosti. Náklady na prodej se do těchto nákladů nezahrnují. Volbu metody ocenění provede účetní jednotka s ohledem na povinnosti stanovené zákonem, zejména respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.²⁷

S účinností od 1. 1. 2016 došlo k novele směrné účtové osnovy podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ruší se účtové skupiny 58 – Mimořádné náklady a 68 – Mimořádné výnosy. Detailní přehled v Tab. 2.4 Změna účtových skupin 58 a 68.

²⁷ <http://edmutilitas.cz/novela-zakona-o-ucetnictvi-2016/#.VrjqdxjhDIU>

Tab. 2.4 Změna účtových skupin 58 a 68

Účet používaný do 31. 12. 2015	Účet používaný od 1. 1. 2016
581 – Náklady na změnu metody	548 – Ostatní provozní náklady
582 – Škody	549 – Manka a škody z provozní činnosti 569 – Manka a škody na finančním majetku
584 – Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv 574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv
588 – Ostatní mimořádné náklady	548 – Ostatní provozní náklady 568 – Ostatní finanční náklady
589 – Tvorba opravných položek v mimořádné činnosti	559 – Tvorba a zúčtování opravných položek 579 – Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti
681 – Výnosy ze změny metody	648 – Ostatní provozní výnosy
688 – Ostatní mimořádné výnosy	648 – Ostatní provozní výnosy 668 – Ostatní finanční výnosy

Zdroj: <http://www.jezeksw.cz/aktuality/2016/01/05/novela-smerne-uctove-osnovy/>

Další zrušené účtové skupiny od 1. 1. 2016 jsou skupiny 61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a 62 – Aktivace. Je založena nová účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace, která přebírá účtování ze zrušených skupin 61 a 62. Detailní přehled v Tab. 2.5 Změna účtových skupin zásob vlastní činnosti a aktivace.

Tab. 2.5 Změna účtových skupin zásob vlastní činnosti a aktivace

Účet používaný do 31. 12. 2015	Účet používaný od 1. 1. 2016
611 – Změna stavu nedokončené výroby	581 – Změna stavu nedokončené výroby
612 – Změna stavu polotovarů	582 – Změna stavu polotovarů
613 – Změna stavu výrobků	583 – Změna stavu výrobků
614 – Změna stavu zvířat	584 – Změna stavu zvířat
621 – Aktivace materiálu a zboží	585 – Aktivace materiálu a zboží
622 – Aktivace vnitropodnikových služeb	586 – Aktivace vnitropodnikových služeb
623 – Aktivace dlouhodobého NM	587 – Aktivace dlouhodobého NM
624 – Aktivace dlouhodobého HM	588 – Aktivace dlouhodobého HM

Zdroj: <http://www.jezeksw.cz/aktuality/2016/01/05/novela-smerne-uctove-osnovy/>

2.3.2 Živočišná výroba

V účetnictví jsou zvířata sledována podle efektu, který od nich účetní jednotka očekává, a to jako dlouhodobý nebo oběžný majetek. Všechna zvířata, která nejsou dospělá, jsou sledována v oběžných aktivech v rámci zásob. Mladá zvířata mohou být prodána, poražena, zařazena do výkrmu nebo využívána k chovu.

Do dlouhodobého majetku mohou být zařazena zvířata, jejichž doba užívání (k chovu nebo hospodářským účelům) je delší než 1 rok a jejichž pořizovací cena je vyšší než hranice stanovená účetní jednotkou. Rozdělení aktiv na dlouhodobá a oběžná se musí řešit s ohledem na významnost. Významné chovy by měly být zařazeny do dlouhodobého majetku a měly by se odepisovat. Účetní jednotka může stanovit velmi nízkou hranici hodnoty chovných zvířat pro zařazení do dlouhodobých aktiv. Vyhláška č. 500 také nestanovuje, jestli limit pořizovací ceny nebo vlastních nákladů pro zařazení zvířete do dlouhodobých aktiv platí pro dospělá zvířata společně nebo pro jednotlivé druhy zvířat zvlášť.

V oběžných aktivech jsou zvířata sledována na třech různých účtech, podle jejich užitku, na účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny jsou sledována pouze zvířata, která jsou předmětem zemědělské výroby. Analytická evidence k účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny je vedena podle jednotlivých druhů zvířat a obvykle také podle jednotlivých věkových kategorií, ke kterým se pojí různá hodnota přírůstků. Odděleně jsou evidována chovná zvířata. Zvířata u obchodníka se zvířaty jsou vedena na účtu 132 – Zboží a zvířata určená k pokusům jsou sledována na účtu 112 – Materiál. Podrobněji o sledování zvířat v účetním systému v Tab. 2.6.

Tab. 2.6 Sledování zvířat v účetním systému

Klasifikace zvířat		Sledování v účetnictví	
Mladá zvířata	k budoucímu hospodářskému užití		124 – Zvířata
Dospělá zvířata	chovná a užitková zvířata (užitek po dobu delší než 1 rok, cena nepřesáhne hranici určenou účetní jednotkou)	Zásoby	124 – Zvířata
	jateční (ve výkrmu)		124 – Zvířata
	k prodeji (u obchodníka, ne u výrobce)		132 – Zboží
	pokusná (laboratoře)		112 – Materiál
	chovná a užitková zvířata (užitek po dobu delší než 1 rok, cena přesáhne hranici určenou účetní jednotkou)	Dlouhodobá aktiva	026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

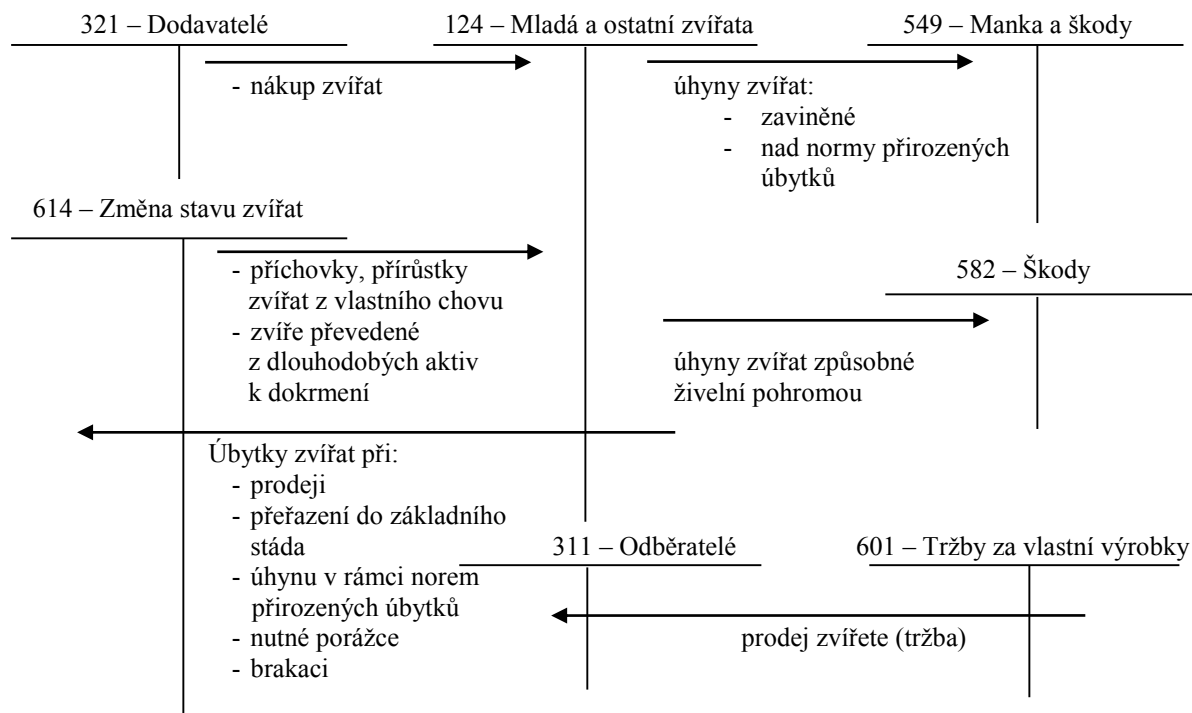
Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35439v45126-klasifikace-biologickych-aktiv-v-ucetnictvi-zemedelskych-podniku/>

Příchovky, přírůstky a úbytky zvířat jsou účtovány proti účtu 614 – Změna stavu zvířat, a tímto způsobem jsou ve výsledovce upravovány výnosy na celkové výkony, které by měly být souměřitelné s náklady vynaloženými za dané období. Úbytky zvířat jsou oceňovány individuální cenou, pokud ji známe, nebo průměrnou cenou jednoho kilogramu živé hmotnosti nebo jednoho kusu.

Zachycení úbytku zvířat závisí na příčině úbytku. Může se jednat o prodej, přeřazení do základního stáda, brakaci chovných zvířat (vyčlenění zvířete z chovného stáda, jeho porážka a následný prodej masa a ostatních produktů) nebo úhyn zvířete. Nucená porážka zvířete (likvidace zvířete nakaženého infekční chorobou v kafilerii, o likvidaci se vyhotovuje protokol) se posuzuje jako prodej, i když z nucené porážky nebyla tržba.

Úhyn mladého zvířete může být v rámci norem přirozených úbytků účtován na účet 614 – Změna stavu zvířat nebo úhyn nad normu přirozených úbytků účtován na účet 549 – Manka a škody. Zaviněný úhyn zvířete se účtuje vždy jako škodní událost a úhyn způsobený živelní katastrofou se účtuje do mimořádných nákladů. Podrobněji o účtování zvířat v oběžném majetku zobrazuje Schéma 2.1.

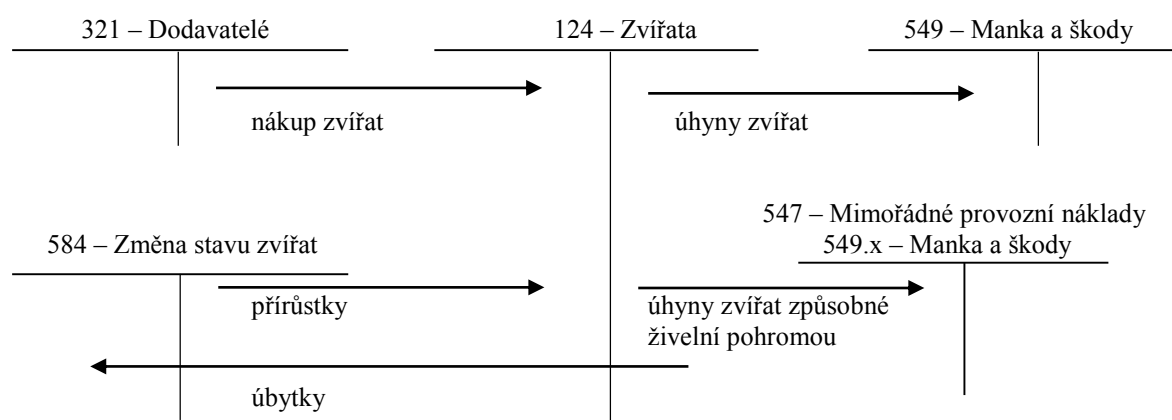
Schéma 2.1 Účtování zvířat v oběžném majetku do 31. 12. 2015



Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35445v45132-ocenovani-ucetni-zachyceni-a-vykazovani-zvirat-v-kratk/>

Podle novely zákona o účetnictví v roce 2016 dojde ke změně účtování zvířat v oběžném majetku. Účet 614 – Změna stavu zvířat bude nahrazen účtem 584 – Změna stavu zvířat, kde se účtují přírůstky a úbytky mladých a ostatních zvířat. Účet 582 – Škody bude nahrazen účtem 547 – Mimořádné provozní náklady nebo účtem 549 – Manka a škody s příslušnou analytikou, zde se budou účtovat úbytky zvířat způsobené živelní pohromou. Změna účtování zvířat v oběžném majetku od 1. 1. 2016 je uvedena ve Schéma 2.2.

Schéma 2.2 Účtování zvířat v oběžném majetku od 1. 1. 2016



Zdroj: vlastní zpracování

Zvířata základního stáda jsou s ostatními dlouhodobě hospodářsky využívanými zvířaty evidována na účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny v dlouhodobém majetku. Zvířata jsou na základě odhadnuté délky setrvání zvířete v chovu odpisována.

Úbytky zvířat základního stáda a tažných zvířat je možno rozčlenit podle jejich příčin na úhyn nezaviněný nebo zaviněný, prodej a přeražení zvířete do zásob k dokrmení.

Při zaviněném i nezaviněném úhynu se zůstatková cena zaúčtuje na vrub nákladového účtu 549 – Manka a škody a v analytické evidenci se rozliší, zda se jedná o úhyn zaviněný nebo nezaviněný. Při škodě způsobné živelní pohromou se použije účet skupiny 58. Při úhynu dospělých zvířat se nebere v úvahu norma přirozených úbytků, protože do dlouhodobého majetku jsou zařazena jen zvířata zdravá a vhodná k chovu. Veškeré úhyny před uplynutím předpokládané doby životnosti zvířete jsou považovány za škodní událost.

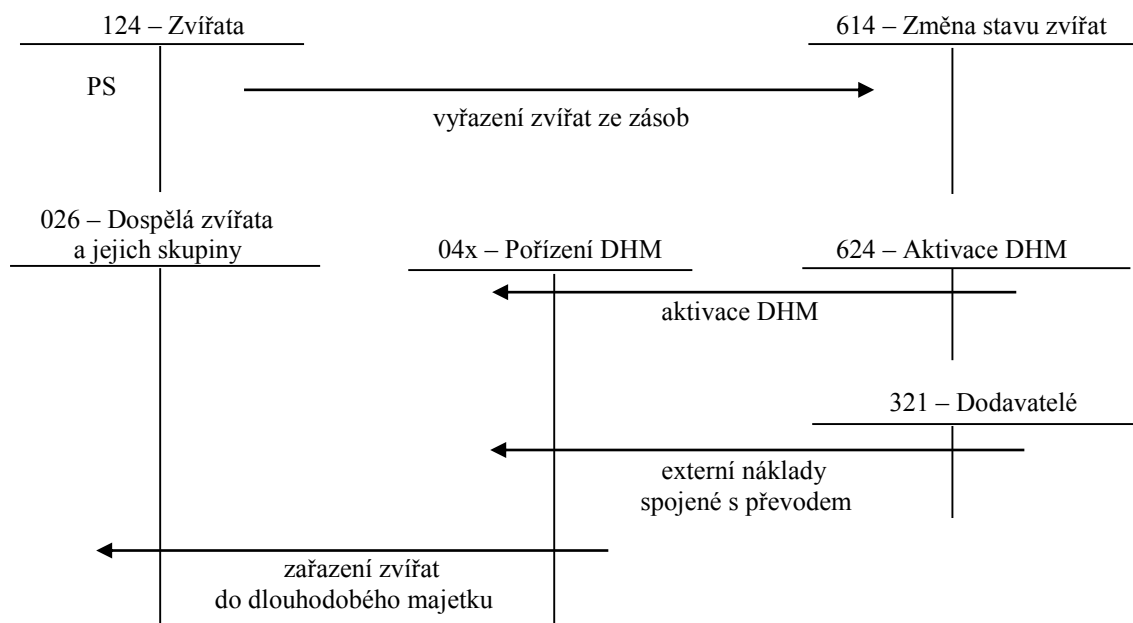
Převod ze základního stáda do výkrmu zachycuje přesun z dlouhodobých aktiv do zásob na účet 124 – Zvířata. Důvodem přesunu může být dokrmení zvířete a jeho následný prodej. Převod se zachycuje prostřednictvím aktivace.

Analytická evidence k účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny v dlouhodobém majetku se vede podle míst ustájení, podle jednotlivých zvířat nebo podle druhů zvířat.

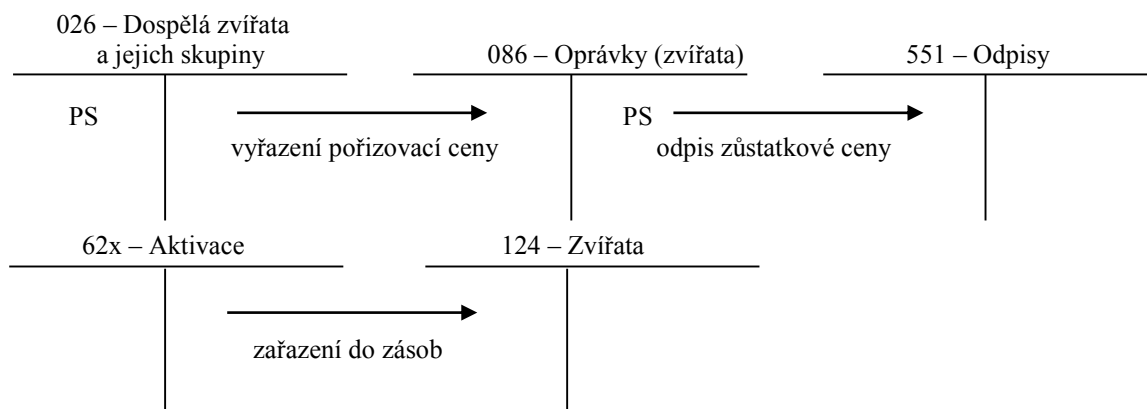
Podrobněji o vybraných transakcích účtování zvířat v dlouhodobém majetku do 31. 12. 2015 zobrazuje Schéma 2.3.

Schéma 2.3 Účtování zvířat v dlouhodobých aktivech do 31. 12. 2015 – vybrané transakce

Pořízení zvířete základního stáda z vlastního chovu:



Pořízení zvířat do výkrmu:

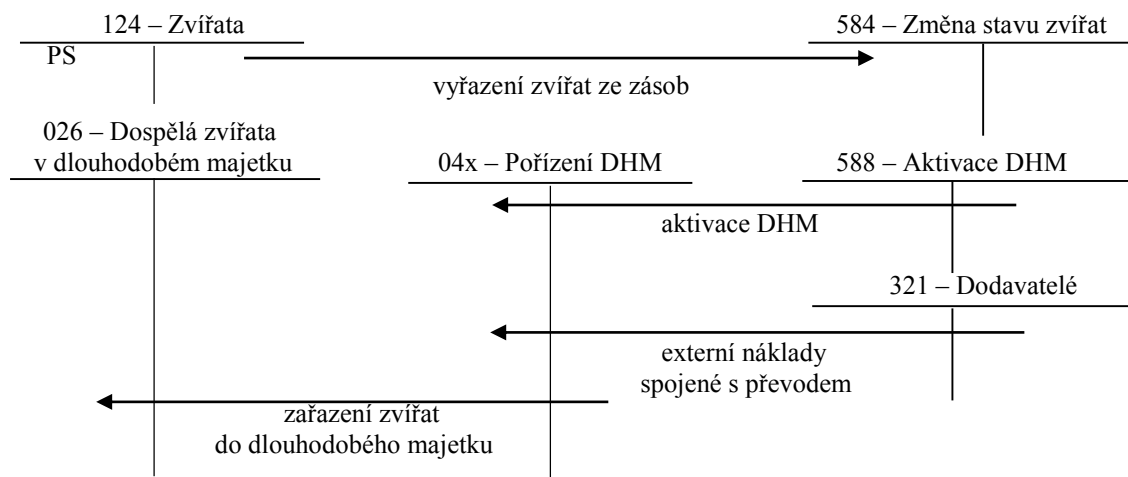


Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35445v45132-ocenovani-ucetni-zachyceni-a-vykazovani-zvirat-v-kratk/>

Podle novely zákona o účetnictví v roce 2016 dojde ke změně účtování zvířat v dlouhodobých aktivech. Účet 614 – Změna stavu zvířat bude nahrazen účtem 584 – Změna stavu mladých a ostatních zvířat, kde se účtují přírůstky a úbytky mladých a ostatních zvířat. Účet 624 – Aktivace DHM bude nahrazen účtem 588 – Aktivace DHM. Účet 582 – Škody bude nahrazen účtem 547 – Mimořádné provozní náklady nebo účtem 549 – Manka a škody

s příslušnou analytikou, zde se budou účtovat úbytky zvířat způsobené živelní pohromou. Změna účtování zvířat v dlouhodobém majetku od 1. 1. 2016, je uvedena ve Schéma 2.4.

Schéma 2.4 Změna účtování zvířat v dlouhodobém majetku od 1. 1. 2016



Zdroj: vlastní zpracování

Před skončením účetního období je třeba provést inventarizaci zvířat, vyčíslit rozdíl mezi účetním stavem a skutečností, také upravit účetní stav do souladu se skutečností. Jestliže je účetní ocenění vyšší než čistá realizovatelná hodnota, je nutno účetní stav snížit pomocí tvorby opravné položky, ale jen pokud nelze určit, zda se jedná o trvalé snížení. O trvalé snížení ocenění, se sníží hodnota účtů 026 a 024 přímo, jako mimořádný odpis.

Zvířata zařazená v dlouhodobém majetku se mohou odpisovat účetně nebo daňově. Při účetním odpisování si dobu životnosti stanoví účetní jednotka na základě počtu let zařazení zvířat v chovu. Zařazení zvířete do chovu ovlivňuje technologie chovu, chovatelský záměr a další ekonomické aspekty. Zvířata se mohou odpisovat individuálně nebo skupinově. Individuálně se odpisují vždy tažná zvířata, dostihoví a plemenní koně, tato forma odpisování je vhodná v menších chovech a při vysoké hodnotě zvířete.

Individuální odpis je realizován nejčastěji lineární metodou dle rovnice 2.1:

$$\text{Roční odpis} = (PC - ZbH_{\text{brakace}}) / t \quad (2.1)$$

PC	pořizovací cena (vlastní náklady pořízení)
ZbH_{brakace}	předpokládaná tržba při brakaci (vyčlenění zvířete z chovného stáda)
t	předpokládaný počet let v chovu

Ve velkochovech by mohlo být použití individuálního odpisu obtížně realizovatelné, proto je zde používán odpis skupinový. Skupinový odpis se stanoví tak, že podle předpokládané doby zařazení zvířat do chovu a vstupní ceny se vypočítá odpisová sazba na jeden krmný den. Základní stádo a tažná zvířata nelze technicky zhodnotit (Dvořáková, 2012).

Daňové odpisy zvířat se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a odpisují se dospělá zvířata a jejich skupiny, jejich vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč. V první odpisové skupině jsou zařazena zvířata jako: hovězí dobytek, ovce, kozy, osli, muly, mezci a vepřový dobytek. Koně a ostatní zvířata neuvedena v příloze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou zařazeny do druhé odpisové skupiny. Individuální odpis se stanoví podle rovnice 2.2:

$$\text{Roční odpis} = (VC \times ROS) / 100 \quad (2.2)$$

<i>VC</i>	vstupní cena
<i>ROS</i>	roční odpisová sazba

Vstupní cena se určí z průměrné účetní ceny za jeden kus nebo z ceny stanovené ve vztahu k plemenné hodnotě.

Při skupinovém odpisování je třeba stanovit algoritmus výpočtu odpisu dle pokynu Generálního finančního ředitelství D–6. Skupinový odpis se stanoví podle rovnice 2.3:

$$R_o = \text{příjem} \times ROS_1 / 100 + \text{úbytky} \times ROS_1 / 100 + (KS - \text{příjem}) \times ROS_t / 100 \quad (2.3)$$

<i>R_o</i>	roční daňový odpis
<i>Příjem</i>	hodnota zvířat zařazených do skupiny v Kč
<i>Úbytky</i>	hodnota zvířat vyřazených ze skupiny v Kč
<i>KS</i>	konečný stav v Kč
<i>ROS₁</i>	roční odpisová sazba v prvním roce odpisování
<i>ROS_t</i>	roční odpisová sazba v dalších letech odpisování

Při skupinovém odpisování lze daňově odpisovat pouze rovnoměrně, a to hlavně z důvodu obtížnosti výpočtu (Pelc, Pelech, 2015).

2.3.3 Rostlinná výroba

Klasifikace a účtování aktiv v rostlinné výrobě vychází z biologických zvláštností této výroby. Pěstované rostliny mohou být jednoleté, dvouleté a víceleté, tudíž základní klasifikace vychází z doby plodnosti rostlinných kultur.

V dlouhodobých aktivech jsou odděleně sledovány ovocné stromy a keře, v případě, že plodnost rostlin je delší než jeden rok a splňují minimální parametry. Sady ovocných stromů musí být vysázeny na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na jeden hektar, pro sady ovocných keřů je minimální rozloha souvislého pozemku stejná, ale minimální předepsaná hustota je 1 000 keřů na 1 hektar. Do dlouhodobých aktiv dále patří porosty chmelnic a vinic.

Rostliny, které nesplňují parametry pro zařazení do dlouhodobých aktiv, jsou evidovány v rámci zásob. Jedná se o jednoleté či dvouleté rostliny pěstované za účelem sklizně, které jsou sledovány na účtu 121 – Nedokončená výroba v rámci vyráběných zásob souvztažně s účtem 611 – Změna stavu nedokončené výroby.

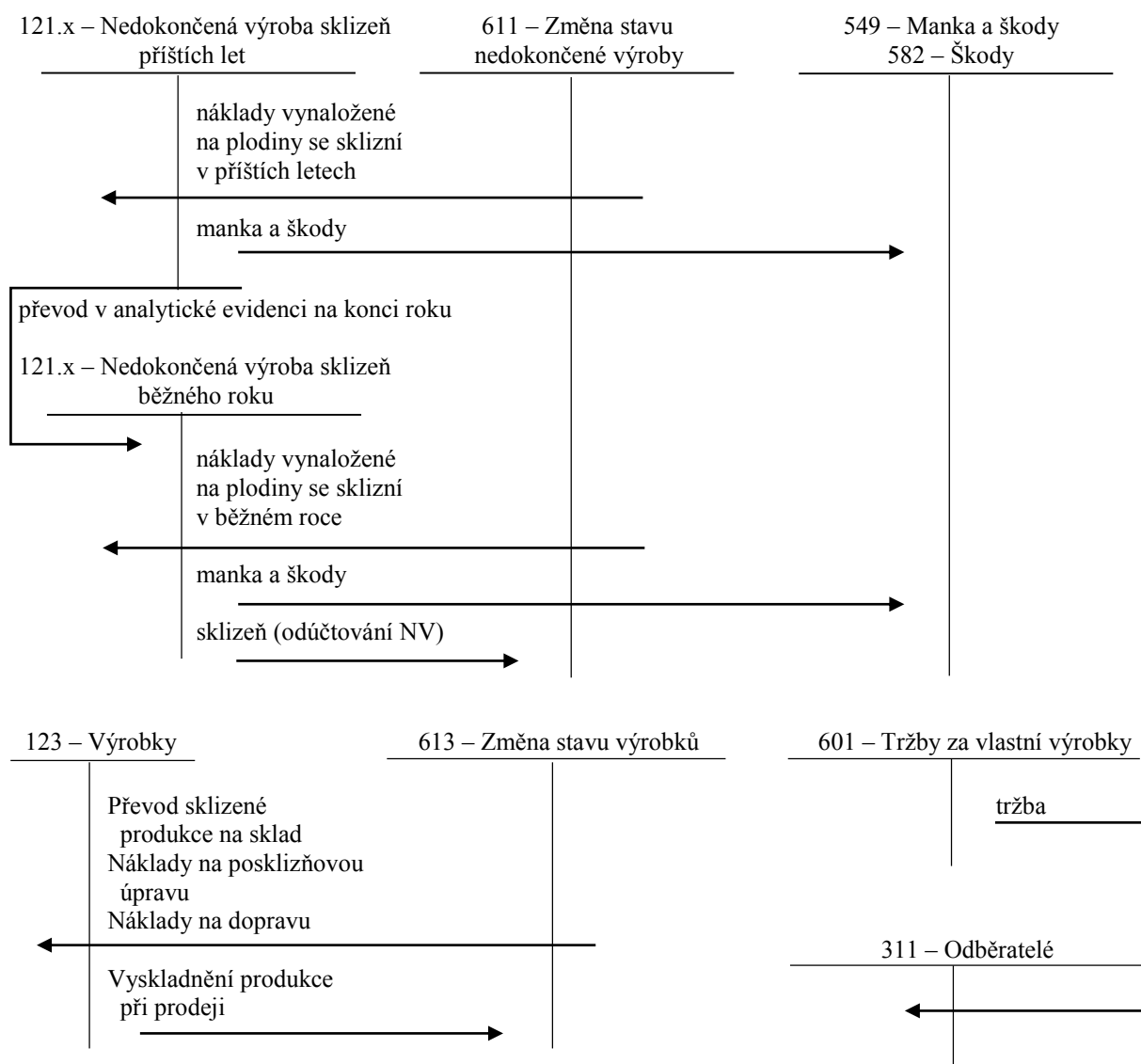
Analytická evidence k účtu nedokončené výroby je vedena v rozdělení na nedokončenou rostlinnou výrobu se sklizní v běžném roce, se sklizní v následujících účetních obdobích a také podle skupin plodin a osevních ploch.

V okamžiku sklizně se odúčtuje nedokončená výroba na vrub účtu 611 – Změna stavu nedokončené výroby a vzniklá zemědělská produkce se ocení ve skutečných vlastních nákladech. Výrobky budou převzaty na sklad výrobků na účet 123 – Výrobky se souvztažným zápisem na účet 613 – Změna stavu výrobků.

Specifický přístup je uplatňován při účetním zachycení škod na rostlinných porostech, které jsou častou záležitostí a mohou být způsobeny nepříznivými klimatickými podmínkami, napadením škůdci nebo krádežemi. Pro způsob zachycení škod je důležité rozlišit na škodu úplnou, kdy se jedná o úhyn rostlin nebo znemožnění sklizně, nebo o škodu částečnou, kdy se jedná o snížení výnosu z rostlinné kultury. Škoda úplná se účtuje do nákladů na účet 549 – Manka a škody. Částečná škoda se účtuje do nákladů ve výši přijaté pojistné náhrady. Škoda způsobená živelní katastrofou je zachycena na účet mimořádných nákladů v účtové skupině 58. Podrobněji o účtování nedokončené rostlinné výroby do 31. 12. 2015 viz Schéma 2.5.

Před skončením účetního období je třeba udělat inventarizaci nedokončené výroby, vyčíslit rozdíl mezi účetním stavem a skutečností, a také zjištěný inventarizační rozdíl uvést do souladu se skutečností.

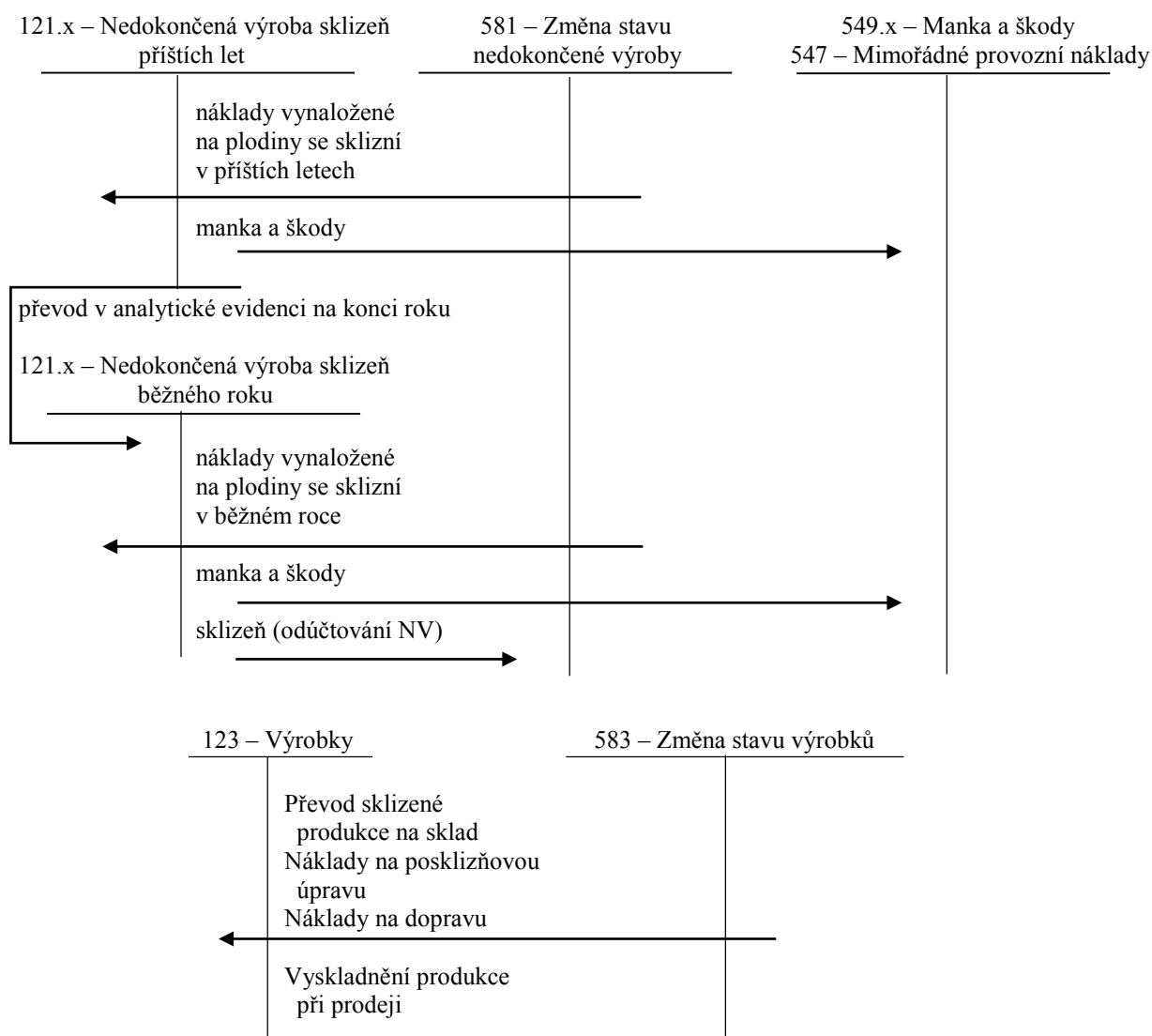
Schéma 2.5 Účtování nedokončené rostlinné výroby do 31. 12. 2015



Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35454v45141-ocenovani-ucetni-zachyceni-a-vykazovani-rostlinne-vyroby-v/>

Podle novely zákona o účetnictví 2016 dojde ke změně ve směrné účtové osnově. Účet 611 – Změna stavu nedokončené výroby bude nahrazen účtem 581 – Změna stavu nedokončené výroby. Účet 582 – Škody bude nahrazen účtem 547 – Mimořádné provozní náklady nebo účtem 549 – Manka a škody s příslušnou analytikou pro potřeby rozčlenění na škody provozní a škody způsobené živelní katastrofou. Účet 613 – Změna stavu výrobků bude nahrazen účtem 583 – Změna stavu výrobků. Podrobněji o změně účtování nedokončené rostlinné výroby od 1. 1. 2016 viz Schéma 2.6.

Schéma 2.6 Změna účtování nedokončené rostlinné výroby od 1. 1. 2016



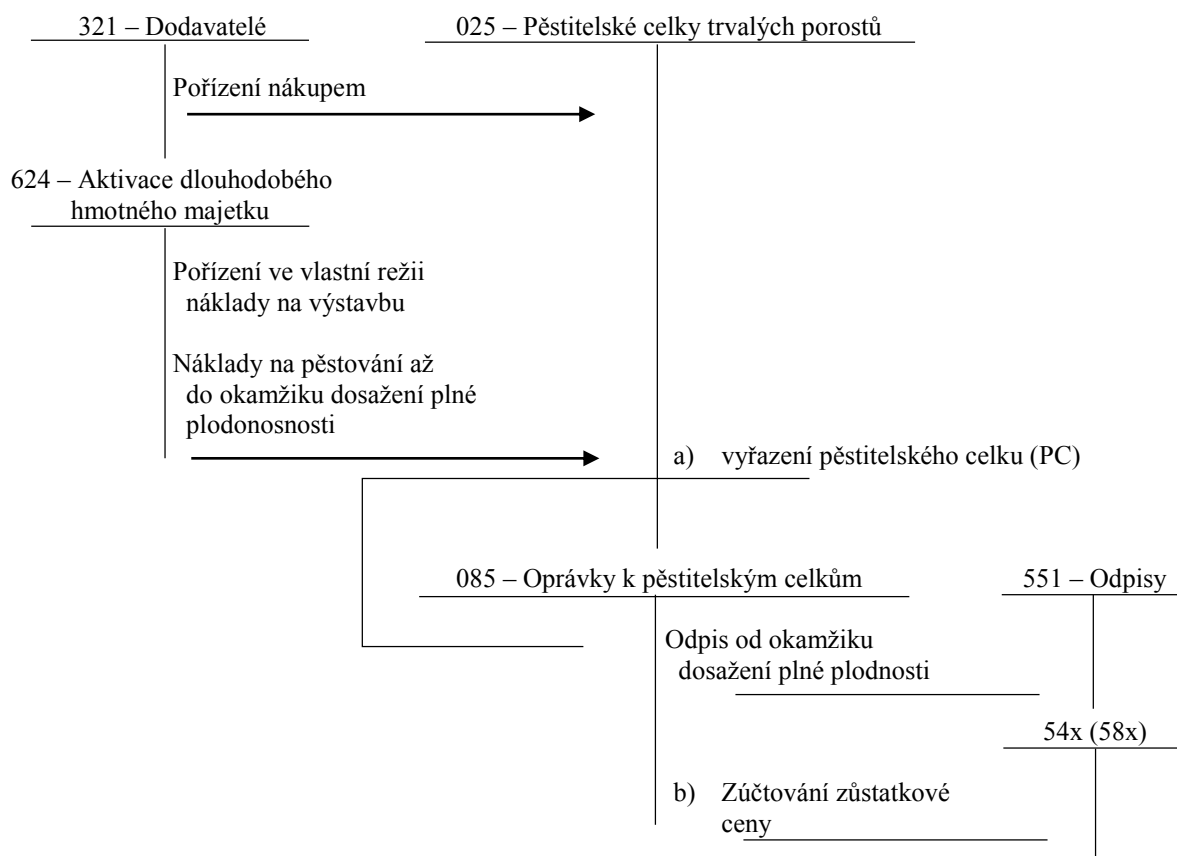
Zdroj: vlastní zpracování

Sady ovocných stromů a keřů splňující limity pro zařazení do dlouhodobých aktiv jsou sledovány na účtu 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů, kde je účtována pouze hodnota biologické části a ostatní výdaje jako např. konstrukce vinic a chmelnic jsou součástí hmotného majetku evidovaného na účtu 021 – Stavby a do hodnoty ocenění trvalého prostu nejsou zahrnuty. Pěstitelské celky trvalých porostů jsou odpisovány na účtu 085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů. K účtu 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů je třeba vést příslušnou analytickou evidenci podle pěstovaných druhů porostů, podle výměr a oddělit porosty, které nedosáhly plodonosného stáří a jejichž hodnota se průběžně zvyšuje o náklady vynaložené na jejich pěstování.

V případě úplného zničení trvalého porostu či jeho části je zůstatková cena odúčtována do nákladů na účet 549 – Manka a škody. Škody v důsledku živelní katastrofy jsou účtovány na účet mimořádných nákladů 582 – Škody. Podrobněji o účtování pěstitelských celků trvalých porostů viz Schéma 2.7 (Dvořáková, 2012).

V souvislosti se změnou směrné účtové osnovy od 1. 1. 2016 dojde k nahrazení účtu 624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku účtem 588 – Aktivace DHM. Škody v důsledku živelní katastrofy budou účtovány na účet 547 – Mimořádné provozní náklady nebo na účet 549 – Manka a škody s příslušnou analytikou rozčlenění provozních škod a škod v důsledku živelní katastrofy.

Schéma 2.7 Účtování pěstitelských celků trvalých porostů



Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35454v45141-ocenovani-ucetni-zachyceni-a-vykazovani-rostlinne-vyroby-v/>

2.3.4 IAS 41 – Zemědělství

V souvislosti s globalizací světové ekonomiky vzniká požadavek na sjednocení informačních systémů, urychlení komunikace a zvýšení srovnatelnosti, srozumitelnosti a spolehlivosti ekonomických informací prostřednictvím harmonizace účetního výkaznictví.

V současnosti existují tři linie mezinárodní účetní harmonizace, mezi které patří Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, účetní směrnice EU a v poslední řadě národní účetní standardy USA – US GAAP.

IAS 41 – Zemědělství, který vstoupil v platnost 1. 1. 2003, je zaměřen na klasifikaci, oceňování a vykazování biologických aktiv. Předmětem standardu jsou biologická aktiva, zemědělská produkce v okamžiku sklizně a státní dotace v zemědělství. Biologická aktiva jsou živá zvířata nebo rostliny, které jsou předmětem či prostředkem zemědělské činnosti, jsou výsledkem minulých událostí, budoucí ekonomické přínosy spojené s aktivem budou plynout podniku a aktivum je spolehlivě ocenitelné. Zemědělský výrobek je sklizený produkt z biologického aktiva podniku a sklizeň představuje oddělení produktu od biologického aktiva nebo přerušení životních procesů biologického aktiva. Zemědělská činnost je podnikem vedená biologická přeměna aktiv určených k prodeji, pro zemědělskou produkci nebo ke vzniku dalších biologických aktiv. Předmětem standardu jsou biologická aktiva pouze za předpokladu, že jsou užívána v rámci zemědělské činnosti, jako např. chov dobytka, lesnictví, pěstování obilnin, obdělávání ovocných sadů a plantáží, pěstování květin, vodní hospodářství atd.

Do působnosti standardu nejsou zahrnuty pozemky (IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení), nehmotná aktiva (IAS 38 – Nehmotná aktiva) a produkce po sklizni (IAS 2 – Zásoby), protože tyto oblasti jsou zahrnuty v jiných mezinárodních standardech.

Standard IAS 41 – Zemědělství požaduje oceňování biologických aktiv v okamžiku jejich pořízení a ke každému bilančnímu dni ve fair value. Produkce, která je sklizena z biologických aktiv podniku, musí být v okamžiku sklizně oceněna ve fair value. Toto ocenění je k datu sklizně pořizovacím nákladem pro další aplikaci IAS 2 – Zásoby, k bilančnímu dni už tedy zemědělská produkce a její ocenění nespadá do působnosti IAS 41 a na fair value se již nepřeceňuje. Fair value je tržní cena po odečtení dopravného a ostatních výdajů nutných k uvedení aktiva na trh, tato aktiva oceněná ve fair value se pravidelně každoročně přeceňují, neodpisují se a není nutno testovat je na snížení hodnoty.

IAS 41 vyžaduje odlišný přístup k účetnímu zachycení a vykazování dotací na pořízení biologických aktiv, než jsou přístupy uváděné v IAS 20 – Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory. Aktiva jsou oceňována ve fair value a státní dotace je rozpoznána jako výnos v okamžiku, kdy je podniku přiznána a jsou splněny podmínky s dotací spojené.

V účetní závěrce musí být podle standardu zveřejněna odděleně hodnota biologických aktiv určených ke konzumaci a plodící biologická aktiva. Konzumovatelná biologická aktiva jsou sklizena jako zemědělská produkce nebo prodávána jako biologická aktiva, např. zvířata ve výkrmu, dobytek chovaný na prodej, ryby v sádkách, plodiny a stromy rostoucí pro užití

na stavební dřevo. Plodící biologická aktiva slouží k dlouhodobé reprodukci sebe sama nebo k dlouhodobé opakované sklizni plodů, např. dobytek, který produkuje mléko, vinná réva a ovocné stromy. Zralá biologická aktiva jsou schopna sklizně, jako konzumovatelná aktiva, nebo přinášet pravidelný užitek, jako plodící aktiva.

Česká právní úprava účetnictví v zemědělství je hodně odlišná od standardu IAS 41. Není zde vymezena zemědělská činnost jako celek, ani aktiva s ní související. Biologická aktiva a zemědělská produkce nejsou důsledně oddělena od ostatních prvků aktiv. Rozlišení na aktiva zralá a nezralá, které požaduje standard, nelze v českém účetním systému přesně zjistit ani v rostlinné a ani v živočišné výrobě. V živočišné výrobě nejsou oddělena zvířata dospělá od mláďat a dospělá zvířata mohou být sledována v rámci dlouhodobých i krátkodobých aktiv. Standardem požadované rozdělení na aktiva konzumovatelná a plodící také není v rámci českého účetního systému uplatněno. Oceňování aktiv v zemědělství vychází v české právní úpravě z pořizovací ceny, vlastních nákladů nebo reprodukční pořizovací ceny oproti tomu ocenění ve standardech vychází z fair value.

Z hlediska zabezpečení kompatibility českého účetnictví a standardu je nutno zvážit, které prvky by bylo možno přejmout a zabudovat do českého účetního systému, a které prvky by nebylo vhodné přejímat, vzhledem k specifíkům našeho zemědělství, vůbec (Dvořáková, 2012).

2.3.5 Audit a vnitřní kontrola

Vnitřní kontrolní systém a s ním související kontrola je významnou součástí řízení podniku, je to nástroj řízení, který je velmi široký a rozmanitý. Pokud je tento systém špatně nastaven nebo kontrola není dostatečná, může docházet k selhání a nepoctivému jednání zaměstnanců.

„Vnitřní kontrolní systém je systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořený managementem za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem, zajištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyšší zajištění úplnosti a přesnosti evidence“, jak uvádí Schiffer (2009, s. 17).

Důležitým nástrojem i objektem kontroly jsou všechny obory podnikové informační soustavy a to od účetnictví, operativní evidence, kalkulace, rozpočetnictví až po statistiku. Do kontrolního systému patří také činnost kontrolní komise, vedoucích pracovníků i činnost interního nebo externího auditu. Součástí vnitřního kontrolního systému jsou i vnitřní směrnice,

kteřé musí podnikatel vytvářet v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a dále může vytvářet i nepovinné směrnice (Schiffer, 2009).

Vnitřní směrnice si podnik vytváří přímo podle oblastí, které těmito směrnicemi chce upravit. Na tvorbě směrnic by se měli podílet účetní, hlavní ekonom, výrobní technik, majitelé firem, ale i auditor nebo daňový poradce. Nutné je vytvořit směrnice hlavně tehdy, když právní předpisy dávají pro určité účetní a daňové operace možnost výběru konkrétního postupu.

„Hlavním smyslem směrnic je zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech, a to ve stejném čase“, jak uvádí Kovalíková (2015, s. 7).

Pravidla a postupy stanovené vnitřními směrnicemi jsou závazné pro všechny zaměstnance, odpovědné pracovníky i majitele firem a mohou být vytvořeny jako metodické směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyny, oběžníky, dopisy, rozhodnutí, nařízení, příkazy a pokyny generálního ředitele (Kovalíková, 2015).

Audit

Interní audit je nezávislá, objektivní, prověřovací a konzultační činnost určená ke zlepšení fungování společnosti a jejích operací. Pomáhá společnosti dosahovat cílů tím, že do ní vnáší systematický a disciplinovaný přístup k hodnocení a ke zlepšení efektivnosti řízení rizik, ke kontrole a k řídicím procesům. Audit je zaměřen na hodnocení vnitřního kontrolního systému, ale neměl by se podílet na jeho tvorbě, tzn., měl by být nezávislý.²⁸

Rozdíl mezi interním a externím auditem je hlavně v jeho samotném smyslu. Posláním a smyslem externího auditu účetní závěrky je vyjádřit názor nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost účetní závěrky. Údaje v účetní závěrce by měly podávat věrný a poctivý obraz finanční pozice, výsledků hospodaření a peněžních toků. Řádná a mimořádná účetní závěrka se ověřuje nezávislým auditorem v následujících případech a ověření se týká těchto účetních jednotek:

- Akciové společnosti – pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří uvedených kritérií:
 - úhrn aktiv brutto (od roku 2016 netto) > 40 mil. Kč,
 - úhrn čistého obrátu > 80 mil. Kč,
 - průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období > 50.

²⁸ <http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Vnitri-kontrola-a-vnitri-audit.pdf>

- Ostatní obchodní korporace a družstva, které dosáhly alespoň 2 z 3 kritérií uvedených u akciových společností.

Od roku 2016 se povinnost auditu nevztahuje na mikro a malé účetní jednotky, pokud není povinnost ověření účetní závěrky auditorem stanovena dle zvláštního právního předpisu.

Auditoři testují jednotlivé položky na jejich případná nadhodnocení nebo podhodnocení a tyto závěry vyplývající z důkazních informací shrnou a zhodnotí do zprávy auditora, která obsahuje výrok (výrok bez výhrad, výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečností, výrok s výhradou, záporný výrok a odmítnutí vydat výrok) jimž auditor vyjadřuje názor, zda účetní závěrka sestavená v souladu se zákonem o účetnictví a Mezinárodními účetními standardy, podává věrný a poctivý obraz účetnictví a finanční situace účetní jednotky (Kolektiv autorů, 2015).

Cílem interního auditu je pomáhat společnosti vyvarovat se rizik a ztrát tak, že pracuje s aktuálními procesy, činnostmi a postupy, které vyhodnocuje a zlepšuje. Cíle interního a externího auditu jsou různé, ale mohou se vyskytnout oblasti, ve kterých se překrývají, např. v oblasti finančního výkaznictví. Správní orgán a další orgány ve společnosti by měly dohlížet na to, zda dochází k účinné koordinaci mezi interním a externím auditem tak, aby nedocházelo k duplikacím a neoptimálnímu využití výstupů obou subjektů.²⁹

2.4 Daňové aspekty podnikání v zemědělství

Podnikání v zemědělství s sebou přináší také řadu povinností ve formě zdanění. Zemědělské družstvo je právnickou osobou, tudíž mezi základní daň patří daň z příjmů právnických osob. Družstvo při svém podnikání používá řadu budov, strojů, také musí platit pojištění za své zaměstnance. Musí odvádět daň z nemovitých věcí, daň silniční, daň z přidané hodnoty a spotřební daň.

Daň je povinná, nenávratná a zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Soustava daní se dělí na daně přímé a nepřímé. Podrobněji o soustavě daní viz Tab. 2.7 Soustava daní v České republice. Přímé daně dopadají na důchod fyzických a právnických osob přímo a jsou vyměřované z příjmů po odpočtu výdajů vynaložených na jejich dosažení, zajištění a udržení. Nepřímé daně dopadají na důchod fyzických a právnických osob nepřímo. Jedná se většinou o daně, které jsou spojeny s prodejem a poskytnutím zboží nebo služeb. Majetkové daně jsou přímé daně, které se nevztahují k důchodu poplatníka, ale ke skutečnosti, která existuje

²⁹ http://www.interniaudit.cz/download/novinky/Making_the_most_of_the_Internal_Audit_Function.pdf

nezávisle na důchodu. Plátce daně je osoba, která skutečně platí daň do státního rozpočtu. Poplatník daně je osoba, jejíž příjmy jsou přímo podrobeny dani. Sazba daně je algoritmus, jehož prostřednictvím se stanoví velikost konkrétní daně daňového subjektu z jeho základu daně (Kolektiv autorů, 2015).

Tab. 2.7 Soustava daní v České republice

Přímé daně	Nepřímé daně
<p>Daně z příjmů:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Daň z příjmů fyzických osob • Daň z příjmů právnických osob 	<p>Daně univerzální:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Daň z přidané hodnoty
<p>Daně majetkové:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Daň z nemovitých věcí <ul style="list-style-type: none"> ○ Daň z pozemků ○ Daň ze staveb a jednotek • Daň z nabytí nemovitých věcí • Daň silniční 	<p>Daně selektivní</p> <ul style="list-style-type: none"> • Daň spotřební • Daň energetická

Zdroj: <http://www.ekonomikon.cz/ucto/danova-soustava>

2.4.1 Daň z příjmů právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a mají sídlo nebo místo vedení společnosti v ČR.³⁰

Zdaňovací období je:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne fúze, rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na člena právnické osoby do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými,
- účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, až na výjimky stanovené v § 18 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

³⁰ <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/poplatnici-a-predmet-dane/>

Od daně jsou osvobozeny příjmy podle § 19 zákona č. 586/ 1992 Sb., o daních z příjmů jako např. členské příspěvky, příjem z nájemného družstevního bytu nebo nebytového prostoru a z úhrady za plnění plynoucí na základě nájemní smlouvy, podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání použité k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše, bezúplatné příjmy z dědictví nebo odkazu, bezúplatné nabytí vlastnického práva k pozemku.

Základ daně je rozdíl, o který příjmy (výnosy), s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období (Pelc, Pelech, 2015). Postup výpočtu splatné daňové povinnosti u právnických osob viz Tab. 2.8.

Tab. 2.8 Postup výpočtu splatné daňové povinnosti u právnických osob

<p>Výsledek hospodaření z účetnictví:</p> <ul style="list-style-type: none"> • provozní činnost (skupiny 60, 64, účet 697 – 50-55, účet 597), • finanční činnost (skupiny 66, účet 698 – 56-57, účet 598),
<p>Účetní výsledek hospodaření před zdaněním</p> <p>+ náklady, které nelze uznat k zahrnutí do základu daně</p> <p>– výnosy, které nejsou součástí základu daně</p> <p>– výnosy, které tvoří samostatný základ daně</p> <hr/> <p>základ daně</p> <hr/> <p>Odčitatelné položky</p> <p>– daňová ztráta minulých let (§ 34 odst. 1 ZDP)</p> <p>– odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání (§ 34 odst. 4, 5 ZDP, § 34a až 34h ZDP)</p> <p>– dary (tj. bezúplatná plnění) (§ 20 odst. 8 ZDP)</p> <hr/> <p>základ daně po odpočtech</p> <hr/> <p>daň (základ daně zaokrouhlený na tisícikoruny dolů x sazba daně 19 %)</p> <p>– slevy na dani (např. sleva na zaměstnance § 35 odst. 1 ZDP a další slevy)</p> <hr/> <p>konečná daň po slevě</p>

Zdroj: Kolektiv autorů, 2015

Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o částky neoprávněně zkracující příjmy a o částky, které nelze do výdajů (nákladů) zahrnout a snižuje se o částky,

o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, a o částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které ale do výdajů (nákladů) lze zahrnout.

Od základu daně lze kromě výdajů prokazatelně vynaložených odečíst také:

- daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za přechodní období, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřila,
- odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání.

Takto upravený základ daně je možné snížit o hodnotu bezúplatného plnění, jehož hodnota musí činit alespoň 2 000 Kč a nejvýše 10 % sníženého základu daně.

Daň z příjmů lze snížit o slevu na dani, kterou je:

- částka 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením,
- částka 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením (Pele, Pelech, 2015).

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob se za zdaňovací období podává do 3 měsíců od jeho uplynutí. Bude-li zdaňovacím obdobím kalendářní rok, podává se daňové přiznání do 1. 4. následujícího zdaňovacího období. Poplatníci, kteří jsou povinni mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo pokud předkládá jejich daňové přiznání daňový poradce, podávají přiznání nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tudíž do 1. 7. následujícího zdaňovacího období.

Odložená daň

Specifickou oblastí daně z příjmů je daň z příjmů odložená. Odložená daň z příjmů je pouze účetní záležitostí a nemá nic společného s platbou závazků vůči státu. Odložená daň eliminuje zkreslení výsledku hospodaření běžného období, které je způsobeno rozdíly mezi účetním hospodářským výsledkem a částí daňového základu, který je způsoben přechodnými rozdíly mezi účetními a daňovými náklady a výnosy. Odloženou daň vykazují a účtují účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek nebo sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky mohou o odložené dani účtovat dobrovolně.

Přechodné rozdíly vznikají tehdy, když je přiznána účetním nákladům a výnosům jejich daňová uznatelnost v jiném zdaňovacím období, než je účetní období, v jehož účetních knihách

jsou náklady a výnosy zaúčtovány. Tyto přechodné rozdíly jsou základem pro vznik odložené daně a mohou být zdanitelné nebo odčitatelné.

Zdanitelné přechodné rozdíly jsou rozdíly mezi účetní hodnotou a daňovou základnou aktiv a pasiv, které představují odložený daňový dluh, a v budoucnu budou zvyšovat daňovou povinnost účetní jednotky. Odčitatelné přechodné rozdíly jsou rozdíly mezi účetní hodnotou a daňovou základnou aktiv a pasiv, které představují odloženou daňovou pohledávku, a v budoucnu budou snižovat daňovou povinnost účetní jednotky. Účetní jednotka účtuje o odloženém závazku vždy a o odložené pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti. Výpočet odložené daně, viz rovnice 2.4 (Kolektiv autorů, 2015).

$$\text{Odložená daň} = \text{přechodný rozdíl} \times \text{sazba daně} \quad (2.4)$$

2.4.2 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je každoročně placená majetková přímá daň, kterou tvoří daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. Předmětem daně nejsou:

- pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb,
- lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- pozemky, které jsou vodní plochou s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu průmyslovému chovu ryb,
- pozemky určené pro obranu České republiky,
- pozemky v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů na nich, které jsou součástí zdanitelných jednotek v budově bytového domu.

Poplatníkem daně je vlastník pozemku. Zemědělské družstvo hospodaří většinou na propachtovaných pozemcích, kde poplatníkem daně u pronajatých a propachtovaných pozemků je nájemce nebo pachtýř. Pokud vlastník pozemku není znám je poplatníkem daně uživatel pozemku (Rylová, Krůček, Beutelhauserová, 2016).

Základ daně z pozemků se u většiny pozemků určuje jako výměra pozemku v m² násobená cenou půdy stanovenou ve vyhlášce ministerstva zemědělství, kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami zemědělských pozemků.

Sazby daní se liší podle druhů pozemků a jsou uvedeny v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí § 6. Základní sazba daně se pak násobí koeficientem podle velikosti obce (Kolektiv autorů, 2015).

Daň ze staveb a jednotek

Předmětem daně ze staveb a jednotek, nachází-li se na území České republiky, je zdanitelná stavba nebo zdanitelná jednotka. Předmětem daně není budova, v níž jsou jednotky.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník zdanitelné stavby nebo jednotky, u pronajaté nebo propachtované zdanitelné jednotky je poplatníkem vždy nájemce nebo pachtýř.

Základ daně u zdanitelné stavby je výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. 1. zdaňovacího období. Základ daně u zdanitelné jednotky je upravená podlahová plocha, kterou je výměra podlahové plochy v m² podle stavu k 1. 1. zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,22 (je-li součástí pozemek přesahující zastavěnou plochu nebo tato zdanitelná jednotka je v budově bytového domu) nebo koeficientem 1,20 v ostatních případech (Rylová, Krůček, Beutelhauserová, 2016).

Sazba daně se liší podle druhu stavby.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a daňové přiznání se podává správci daně do 31. ledna daného zdaňovacího období. Daňové přiznání se nepodává, pokud bylo podáno v předchozích zdaňovacích obdobích a nedošlo ke změně daně.

Daň z nemovitých věcí se vyměřuje na zdaňovací období podle stavu k 1. 1. roku, na který je daň vyměřována.

Daň je splatná u zemědělců ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. 8. a do 30. 11. běžného zdaňovacího období, u ostatních poplatníků ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. 5. a do 30. 11. běžného zdaňovacího období. Pokud roční daň nepřesáhne částku 5 000 Kč, je daň splatná najednou, a to do 31. 5. běžného zdaňovacího období (Kolektiv autorů, 2015).

2.4.3 Daň silniční

Daň silniční je daní přímou a zároveň daní majetkovou, jejímž účelem je zdanit užívání pozemních komunikací v České republice silničními vozidly.

Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná, provozována nebo používána v České republice poplatníkem daně z příjmů právnických nebo fyzických osob. Předmětem daně nejsou speciální pásové automobily, zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojně vozidlo. Přípojně vozidlo je podle zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, silniční nemotorové vozidlo určené k tažení jiným vozidlem, s nímž je spojeno do soupravy.

Poplatníkem daně je ten, kdo je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkazu vozidla, nebo zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojně vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla.

Základem daně je zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobilů (s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon), součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů nebo největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Sazba daně je uvedena v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční v § 6 pevnou částkou pro jednotlivé zdvihové objemy motoru nebo pro jednotlivé počty náprav a hmotnosti (Kolektiv autorů, 2015). Sazba daně se dále snižuje o 25 % u vozidel, která jsou používána pro činnosti výrobní povahy v rostlinné výrobě a podpůrné služby u poplatníka provozující zemědělskou výrobu nebo se sazba daně snižuje podle doby, která uplynula od první registrace vozidla, a to o 48 %, o 40 % nebo o 25 %, ale u téhož vozidla se nepoužijí obě snížení současně.

Zdaňovací období je kalendářní rok. Daňová povinnost vzniká kalendářním měsícem, v němž byly splněny rozhodné skutečnosti, a zaniká v kalendářním měsíci, kdy tyto rozhodné skutečnosti pominuly. Dojde-li v průběhu zdaňovacího období ke změně poplatníka, zaniká daňová povinnost původnímu poplatníkovi uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem vzniku daňové povinnosti novému poplatníkovi (Rylová, Krůček, Beutelhauserová, 2016).

Daňové přiznání se podává do 31. 1. kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Zálohy na daň jsou splatné 4x do roka (do 15. 4., 15. 7., 15. 10. a 15. 12.) a vypočtou se ve výši 1/12 příslušné roční sazby daně, za každý kalendářní měsíc, ve kterém u vozidla trvala, vznikla nebo zanikla daňová povinnost v rozhodném období. Daň, záloha

na daň a sleva na dani za jednotlivá vozidla se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (Kolektiv autorů, 2015).

2.4.4 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je daní univerzálního typu, která zatěžuje konečného spotřebitele a vybírá se v cenách zboží a služeb. Daň odvádí podnikatelský subjekt, který provádí zdanitelná plnění dodávky zboží a služeb v rámci podnikání. Přidanou hodnotou je nově vytvořená hodnota v činnosti, která je předmětem daně. Na každém stupni se zdaňuje hodnota, která byla přidána v porovnání s předchozím stupněm. Postup při zdaňování zajišťuje, aby konečný výkon byl zatížen daní jen jednou. Na vrub účtu 343 – Daň z přidané hodnoty se účtuje možnost nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění a ve prospěch účtu účtujeme povinnost přiznat daň za uskutečněná zdanitelná plnění, podrobněji viz Schéma 2.8 Účtování daně z přidané hodnoty (Kolektiv autorů, 2015).

Schéma 2.8 Účtování daně z přidané hodnoty

MD	343 – Daň z přidané hodnoty	Dal
Daň na vstupu (nákup) Pohledávka za finančním úřadem		Daň na výstupu (prodej) Závazek vůči finančnímu úřadu
KZ na MD = nadměrný odpočet (tj. součet DPH ze vstupů je vyšší než součet DPH z výstupů)		KZ na Dal = daňová povinnost (tj. součet DPH z výstupů je vyšší než součet DPH ze vstupů)

Zdroj: http://ucebnice.stohl-znojmo.cz/uploads/pdfs/UU12_1_KAPITOLA_6_2.pdf

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba samostatně uskutečňující ekonomické činnosti, nebo právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání a uskutečňuje ekonomické činnosti.

Plátcem daně se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Osoba je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Přihlášku k registraci podává osoba povinná k dani do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat.

Obratem se rozumí souhrn úplat bez daně, vč. dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, jde-li o úplaty za:

- zdanitelné plnění,
- plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, nebo
- plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku.

Předmětem daně je:

- dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku (§ 13 ZDPH),
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku (§ 14 ZDPH),
- pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, nepovinnou k dani (§ 16 ZDPH),
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani (§ 19 ZDPH),
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku (§ 20 ZDPH).

Zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně a není od daně osvobozené. Předmětem daně je zpravidla zdanitelné plnění za úplatu. Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Základ daně může zahrnovat také jiné daně, poplatky nebo jiná peněžitá plnění, dotace k ceně, vedlejší výdaje (náklady na balení, přepravu, pojištění, provize), při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou. Základ daně se snižuje o slevu z ceny, pokud je poskytnuta ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (Rylová, Krůček, Beutelhauserová, 2016).

U zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty se uplatňují tyto sazby daně:

- základní sazba ve výši 21 %,
- první snížená sazba ve výši 15 %,
- druhá snížená sazba ve výši 10 %.

Podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, se u zboží uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U zboží uvedeného v příloze č. 3 (potraviny, živé dřeviny a jiné rostliny, zdravotnické prostředky, dětské sedačky, elektronika pro nevidomé a neslyšící osoby), tepla a chladu se uplatňuje první snížená sazba daně. U zboží uvedeného v příloze č. 3a (mlýnské výrobky, slad, škrob, radiofarmaka, očkovací látky, léky, tištěné knihy) se uplatňuje druhá snížená sazba daně. U služeb se uplatňuje základní sazba daně, vyjma služeb uvedených v příloze č. 2 (opravy invalidních vozíků, sběr a přeprava komunálního odpadu, hromadná doprava, domácí péče o děti, staré a nemocné), kde se uplatňuje první snížená sazba daně. Každá osoba může požádat o vydání rozhodnutí o závazném posouzení sazby daně, které na žádost vydá Generální finanční ředitelství (Kolektiv autorů, 2015).

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí, ale jen pokud obrát plátce za předchozí kalendářní rok nepřesáhne 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem a není skupinou. Plátce je povinen podat daňové přiznání, dodatečné daňové přiznání, hlášení i přílohy elektronicky na adresu podatelny zveřejněnou správcem daně. Elektronicky se podává i přihláška k registraci a oznámení o změně registračních údajů.

Souhrnné hlášení je povinen plátce podat, pokud uskutečnil dodání zboží nebo poskytnutí služby do jiného členského státu osobě registrované v jiném členském státě, přemístění obchodního majetku do jiného členského státu, nebo pokud je plátce prostřední osobou v třístranném obchodu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie. Souhrnné hlášení slouží členským státům Evropské unie ke kontrole, zda bylo poskytnuté plnění v rámci unie zdaněno a plátce ho podává za každý kalendářní měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.

Nejvýznamnější změnou v oblasti DPH je zavedení kontrolního hlášení od 1. 1. 2016. Kontrolní hlášení je novým institutem zaváděným do zákona o DPH, který slouží jako nástroj užívaný a pozitivně ověřený při odhalování daňových úniků a podvodů v jiných členských státech Evropské unie. Kontrolní hlášení mají povinnost podávat osoby registrované v tuzemsku jako plátcí DPH, zatímco právnické osoby budou hlášení předkládat měsíčně, tj. bez ohledu na jejich zdaňovací období, fyzické osoby v termínu podle daňového přiznání k DPH, tj. měsíčně nebo čtvrtletně. Kontrolní hlášení není povinna podat:

- osoba, která není plátcem DPH,
- identifikovaná osoba,
- plátce, který neuskutečnil ani nepřijal za sledované období žádné plnění,

- plátce, který uskutečnil pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (např. poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční, penzijní a pojišťovací činnosti, výchova a vzdělávání, zdravotní služby, sociální pomoc a provozování loterií atd.).

Pokud v jednom kalendářním měsíci má plátce povinnost podat kontrolní hlášení, vztahuje se tato povinnost výlučně k tomuto měsíci a neznamena to povinnost podávat hlášení za každý následující kalendářní měsíc. Kontrolní hlášení se podává pouze elektronicky a může být řádné, opravné (nahrazuje řádné kontrolní hlášení a je podáno ve lhůtě pro podání řádného hlášení) a následné (podáváno do 5 dnů od zjištění nesprávných nebo neúplných údajů, jako oprava původně uvedených údajů po uplynutí lhůty pro řádné hlášení).

Pokud kontrolní hlášení nebylo podáno ve stanovené lhůtě nebo bylo podáno, ale správce daně má pochybnosti o správnosti nebo úplnosti údajů, vyzve správce daně plátce k podání nebo opravě hlášení v náhradní lhůtě 5 dnů od oznámení výzvy. Pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve vymezené lhůtě, vzniká mu povinnost zaplatit pokutu ve výši:

- 1 000 Kč, pokud jej dodatečně podá, aniž by k tomu byl vyzván,
- 10 000 Kč, pokud jej podá v náhradní lhůtě poté, co k tomu byl vyzván správcem daně,
- 30 000 Kč, pokud jej nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů,
- 50 000 Kč, pokud jej nepodá ani v náhradní lhůtě.

Tomu, kdo nesplněním povinností s kontrolním hlášením závažně ztěžuje nebo maří činnost správce daně, může být uložena pokuta až do výše 500 000 Kč. Pokuta je splatná do 15 dnů od právní moci rozhodnutí o pokutě (Rylová, Krůček, Beutelhauserová, 2016).

2.4.5 Spotřební daň

Spotřební daně patří do nepřímých daní a na rozdíl od daně z přidané hodnoty se vybírají na cestě od výrobce ke konečnému spotřebiteli pouze jednou. Daňový systém České republiky obsahuje tyto spotřební daně:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů,
- daň z tabákových výrobků (Kolektiv autorů, 2015).

Pro účely dosažení cíle je diplomová práce zaměřena na spotřební daň z minerálních olejů.

Plátcem daně z minerálních olejů jsou právnické nebo fyzické osoby, kterým vznikne povinnost daň přiznat a zaplatit při jejich použití nebo prodeji, pokud nebyly zdaněny.

Předmětem spotřebních daní jsou vybrané výrobky vyrobené nebo dovezené na území EU. Předmětem daně z minerálních olejů jsou motorové benziny, střední oleje, těžké topné oleje, dále směsi minerálních olejů. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem použití nebo prodeje minerálních olejů.

Daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně stanovené pro příslušný předmět daně z minerálních olejů. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Daňové přiznání se podává do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Daň je splatná jednou částkou za měsíc a to nejpozději do 40 dnů po skončení tohoto zdaňovacího období.

Osoby podnikající v zemědělské prvovýrobě mají nárok na vrácení daně z minerálních olejů, často označovaná také jako zelená nafta. Podmínkou nároku na vrácení daně je, že podnikatel nakoupil minerální oleje za cenu obsahující daň nebo tyto oleje vyrobil a prokazatelně použil pro zemědělskou prvovýrodu. Nárok na vrácení vzniká dnem spotřeby těchto minerálních olejů a nevztahuje se na osobu, která je ke dni podání daňového přiznání v likvidaci, úpadku nebo která je povinna navrátit veřejnou podporu.

Zemědělskou prvovýrobou se pro účely daně z minerálních olejů rozumí rostlinná výroba vč. chmelařství, ovocnářství, vinohradnictví, pěstování zeleniny, hub, okrasných květin, dřevin, léčivých a aromatických rostlin na pozemcích vlastních nebo propachtovaných (Svátková, 2009).

Zemědělcům se nevrací celá spotřební daň z minerálních olejů. Daň se vrací ve výši 40 % daně, která byla zahrnuta do ceny nakoupených minerálních olejů pro střední a těžké plynové oleje nebo směsi těchto olejů. (Rylová, Krůček, Beutelhauserová, 2016).

3 Charakteristika zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané

Zemědělské družstvo se nachází v obci Klenovice na Hané, jejíž historie sahá do 14. století. Družstvo zde bylo založeno v 50. letech minulého století. Obyvatelé Klenovic na Hané i dalších přilehlých obcí jsou v družstvu zaměstnáváni po generace, a díky tomu je tento podnik spojen s místem a tradicí, která se tu léta tvořila, úctou k půdě i respektem k přírodě. Družstvo se snaží ale také zároveň zavádět nové postupy i technologie a maximálně využívat nejmodernější techniku.

3.1 Historie

V Klenovicích na Hané bylo JZD založeno v červenci 1949, členy se však stali jen bezzemci, malí a několik středních rolníků. Bohatým sedlákům se do družstva nechtělo. Teprve po uvěznění jednoho z občanů se ze strachu začali hlásit i ostatní. Rok poté byly rozorány meze. Ale ani potom se hospodaření družstva nezlepšilo. Když bylo rozhodnuto přejít z 2. typu hospodaření – společná pole na 3. typ hospodaření – společně ustájený dobytek, souhlasili jen bezzemci, malí a střední rolníci. Bohatí sedláci nesouhlasili a byli z družstva vyloučeni. S nimi odešli i někteří střední rolníci.

Koncem padesátých let se hospodaření družstva zlepšilo. V roce 1956 byly koupeny první tři kombajny. JZD navštívily delegace z NDR, SSSR a Číny.

V roce 1964 došlo ke spojení JZD Klenovice a Obědkovice.³¹ Družstvo hospodaří v katastru sedmi obcí v okrese Prostějov a je přirozeným následovníkem pěti původních zemědělských podniků – Klenovice, Skalka-Čelčice, Ivaň, Pivín a Tvorovice.

V roce 1993 se družstvo transformovalo do své stávající právní formy.

3.2 Základní údaje

ZD Klenovice na Hané se nachází v obci Klenovice na Hané, která leží v Olomouckém kraji, viz Obr. 3.1, kde číslo 1 značí obec Klenovice na Hané. Družstvo hospodaří na ploše o rozloze asi 2 860 ha v 7 základních a okrajově v dalších 12 katastrálních územích Olomouckého kraje. Nachází se v řepářské oblasti v nadmořské výšce 202 až 235 m n. m.³²

³¹ <http://www.klenovicenahane.cz/historie-obce-klenovice-na-hane/d-1065>

³² <http://www.zdklenovice.cz/>

Obr. 3.1 Mapa umístění družstva³³



Obchodní firma:	ZD Klenovice na Hané, družstvo	IČ: 49453050
Sídlo:	Klenovice na Hané, č. p. 255, PSČ 798 23	DIČ: CZ494530050
Právní forma:	Družstvo	
Vznik:	16. 11. 1993 rozdělením původního Zemědělského družstva Haná Klenovice na Hané	
Základní kapitál:	30 000 000 Kč	
Členský vklad:	100 000 Kč	
Předmět podnikání:	Zemědělská prvovýroba Zámečnictví, nástrojařství Truhlářství, podlahářství Činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona Silniční motorová doprava provozována nákladními vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující nebo nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí. ³⁴	

Rozhodující vliv

ZD Klenovice na Hané má rozhodující vliv ve společnosti ZD-odbyt s. r. o. Klenovice na Hané, IČ 26977435.

³³[http://mapy.idnes.cz/?#query=search\(49%C2%B024%2710.55%22N%2017%C2%B012%2740.16%22E@0@1\)](http://mapy.idnes.cz/?#query=search(49%C2%B024%2710.55%22N%2017%C2%B012%2740.16%22E@0@1))

³⁴ <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=568036&typ=UPLNY>

Podíl na základním kapitálu: 90 % z 201 000 Kč
 Za poslední účetní období: vlastní kapitál 288 000 Kč
 výsledek hospodaření 83 000 Kč.³⁵

Zaměstnanci ZD Klenovice na Hané, družstvo

Družstvo zaměstnává pracovní síly na základě pracovního poměru nebo jiných pracovně-právních vztahů a v plném rozsahu se řídí zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce.³⁶
 Náklady na zaměstnance za rok 2015 viz Tab. 3.1.

Průměrný počet zaměstnanců: 91
 z toho řídících pracovníků: 5

Tab. 3.1 Náklady na zaměstnance za rok 2015

Osobní náklady (v tis. Kč)	Za zaměstnance	Z toho za řídící
Mzdy, platy a odměny	32 418	3 226
Náklady pojistného	11 135	1 097
Ostatní osobní náklady	571	40
Odměny - představenstvo	768	
- kontrolní komise	264	

Zdroj: Příloha k účetní závěrce 2015

3.3 Činnost ZD Klenovice na Hané, družstvo

V současné době družstvo tvoří tři střediska v obcích Klenovice na Hané, Ivaň a Pivín. Soustředěním do tří středisek dosáhlo družstvo lepšího využití strojů, snížení nákladů na pracovní síly a technickohospodářské pracovníky. Tato střediska jsou zaměřena na mechanizaci, rostlinnou a živočišnou výrobu.

3.3.1 Rostlinná výroba

ZD Klenovice na Hané, družstvo hospodaří na celkové ploše asi 2 860 ha, jež tvoří orná půda, většinou degradované černozemě, částečně pak i nivní půda.

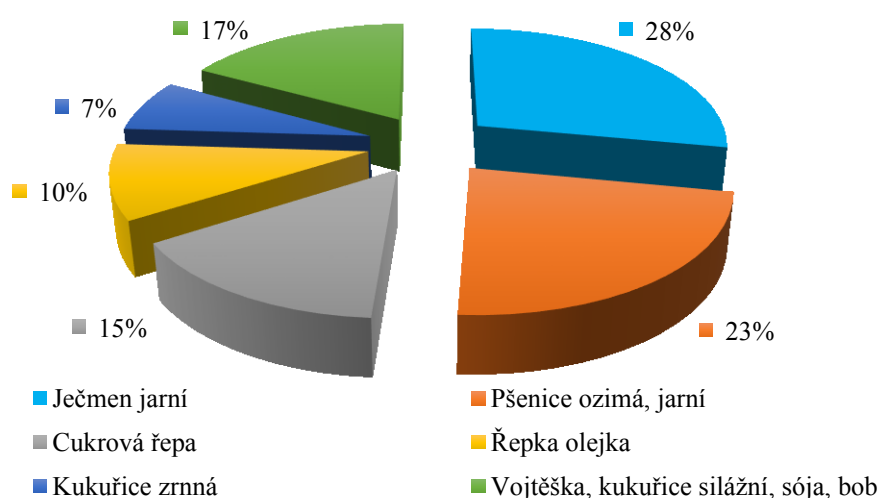
³⁵ Příloha k účetní závěrce 2015

³⁶ Stanovy ZD Klenovice na Hané

Rostlinná výroba je soustředěna do středisek v Klenovicích na Hané a Ivani. Pěstuje se hlavně ječmen, pšenice, cukrová řepa, řepka olejka, mák, kukuřice pro energetické a semenářské účely. Pro potřeby živočišné výroby se pěstuje vojtěška, kukuřice, sója a bob. Rozdělení osevní plochy mezi jednotlivé plodiny viz Graf 3.1.

K dispozici jsou 4 posklizňové linky, které slouží na čištění zrnin, sušení, uskladnění a moření osiv. Sklady mají celkovou kapacitu 13 tisíc tun. V laboratoři se provádí rozborů vzorků obilovin, olejnin a mléka.

Graf 3.1 Rozdělení osevní plochy mezi jednotlivé plodiny



Zdroj: vlastní zpracování³⁷

3.3.2 Živočišná výroba

Živočišná výroba je zaměřena na chov skotu a chov prasat.

Chov skotu

Chov skotu se orientuje na výrobu mléka. Hovězí dobytek je soustředěn na farmě v Klenovicích na Hané ve velkokapacitním kravínu. Průměrný stav dojnic (cca 500 ks) produkuje denně cca 11 000 litrů mléka ve třídě jakosti Q. Družstvo má uzavřený oběh stáda a téměř všechny býčky vykrmuje do jatečné zralosti.

Ročně dodá přes 4 miliony litrů mléka a přes 65 tisíc kg hovězího masa.

³⁷ <http://www.zdklenovice.cz/roslinna-vyroba/>

Chov prasat

Od základního stáda prasnic plemene Topigs odchová družstvo ročně přes 5 000 ks selat, tj. přes 25 ks selat/prasnici/rok. Všechna odstavená selata vykrmují na farmě v Pivíně (asi 3 000 ks) a v Klenovicích na Hané (asi 2 000 ks).

Ročně prodá přes 400 tisíc kg vepřového masa.³⁸

3.3.3 Mechanizace

Pro svou činnost družstvo potřebuje velmi rozsáhlý strojový park, kam patří např. traktory, pluhy, kombajny, secí stroje, lisy, obraceče, postřikovače, nakladače a mnoho dalších. Družstvo vlastní také 3 sklízecí cukrové řepy značky Holmer, které nejsou v družstvech tak běžná vybavení, protože jsou drahé a náročné na obsluhu, vykonává s nimi služby v rozsahu 1 200 ha. Úsek mechanizace provádí veškerou přípravu strojů, opravy a výměny náhradních dílů.³⁹

3.4 Dodavatelé a odběratelé

Družstvo ke své činnosti potřebuje také mnoho věcí, které si nevyrobí samo, a proto navazuje spolupráci s mnoha dodavateli. Navazuje také spolupráci s odběrateli, kteří odebírají a dále zpracovávají vyprodukované statky.

Dodavatelé

Družstvo od dodavatelů nakupuje např. hnojiva, mláto, náhradní díly a přísady do krmných směsí pro zvířata, které si míchá samo.

Mezi největší dodavatelé patří:

- NAVOS a. s. Kroměříž – výroba a prodej hnojiv, potřeb pro zahradu a agrochemie,
- ZETASPOL a. s. Bedihošť – přípravky pro ochranu rostlin,
- PROVIT a. s. – suroviny k výrobě krmných směsí,
- SANO – Moderní výživa zvířat s. r. o. – krmiva, krmné směsi a speciality pro moderní výživu zvířat,
- Beuker s. r. o. – vlhká i suchá krmiva,
- Mráz Agro CZ s. r. o. – zemědělská a potravinářská výroba – mláto,
- Trouw Nutrition Biofaktory s. r. o. – výrobce a dodavatel krmiv – mláto.

³⁸ <http://www.zdklenovice.cz/zivocisna-vyroba/>

³⁹ <http://www.zdklenovice.cz/mechanizace/>

Odběratelé

Firmy odebírají od družstva cukrovou řepu, ječmen, pšenici, řepku olejku, kukuřici, mléko, zvířata a osivo. Mezi největší odběratele patří:

- cukrová řepa – Cukrovar Vrbátky a. s., Moravskoslezské cukrovarny a. s., Hrušovany nad Jevišovkou,
- ječmen – sladovny Soufflet Agro a. s., MSK Kroměříž a. s., Moravamalt s. r. o.,
- pšenice – Mlýn Malitas s. r. o. Věrovany,
- řepka olejka – Proteco Praha s. r. o., Arimex Domažlice, Allium Agro s. r. o.,
- kukuřice – Allium Agro s. r. o., Hanagrain J. T. J. s. r. o. Přerov,
- mléko – Svaz výrobců mléka Šumperk pro firmu ORRERO Nové Dvory,
- zvířata – SAGRIP s. r. o., jatka JACOM s. r. o. Holešov,
- osivo – Limagrain CEC Hrubčice.

3.5 Členství, organizační struktura a orgány ZD Klenovice na Hané, družstvo

ZD Klenovice na Hané se dělí na střediska podle zaměření činnosti. Struktura členění středisek:

- středisko rostlinné výroby,
- střediska živočišné výroby,
- míchárna krmiv,
- střediska dílenská,
- střediska mechanizační,
- správní středisko.

Tato střediska jsou situována v obcích Klenovice na Hané, Ivaň a Pivín. Klenovice na Hané jsou zaměřeny na chov skotu, rostlinnou výrobu, mechanizaci, opravárenství, skladovou evidenci a je zde také hlavní sídlo vedení a laboratoř. Ivaň je zaměřena na rostlinnou výrobu a Pivín je zaměřen na chov prasat.⁴⁰

⁴⁰ Příloha k účetní závěrce 2015

3.5.1 Členství

Členy družstva mohou být jen fyzické osoby, které splatí členský vklad. Všichni členové jsou zapsáni v seznamu členů, který si družstvo musí vést.

Vznik členství

Členství v družstvu vzniká na základě písemné přihlášky, převodem podílu ze současného člena na člena budoucího, přechodem podílu na základě dědictví nebo rozdělením družstevního podílu. Přihlášky a nakládání s družstevním podílem musí schválit představenstvo družstva.

Práva a povinnosti členů

Člen družstva má právo podílet se na řízení a kontrole družstva prostřednictvím členské schůze nebo volených orgánů, může podávat návrhy, náměty a připomínky k činnosti družstva, orgánů a funkcionářů. Dále také může volit a být volen do orgánů družstva a podílet se na výhodách, které družstvo poskytuje svým členům včetně podílu na zisku družstva.

Povinností člena družstva je splatit ve výši a lhůtě základní členský vklad, pronajmout družstvu alespoň 90 % vlastní půdy, nejednat v rozporu se zájmy družstva, odpovědně a řádně vykonávat přijaté funkce v družstvu, pokud představenstvo nerozhodne jinak.

Při neplnění povinností nebo zaviněném porušení může být člena družstva uložena sankce jako např. důtka, důtka s výstrahou, finanční pokuta až 5 000 Kč, odvolání z funkce a vyloučení z družstva.

Zánik členství

Členství v zemědělském družstvu může zaniknout dobrovolně nebo nedobrovolně, může to být např.:

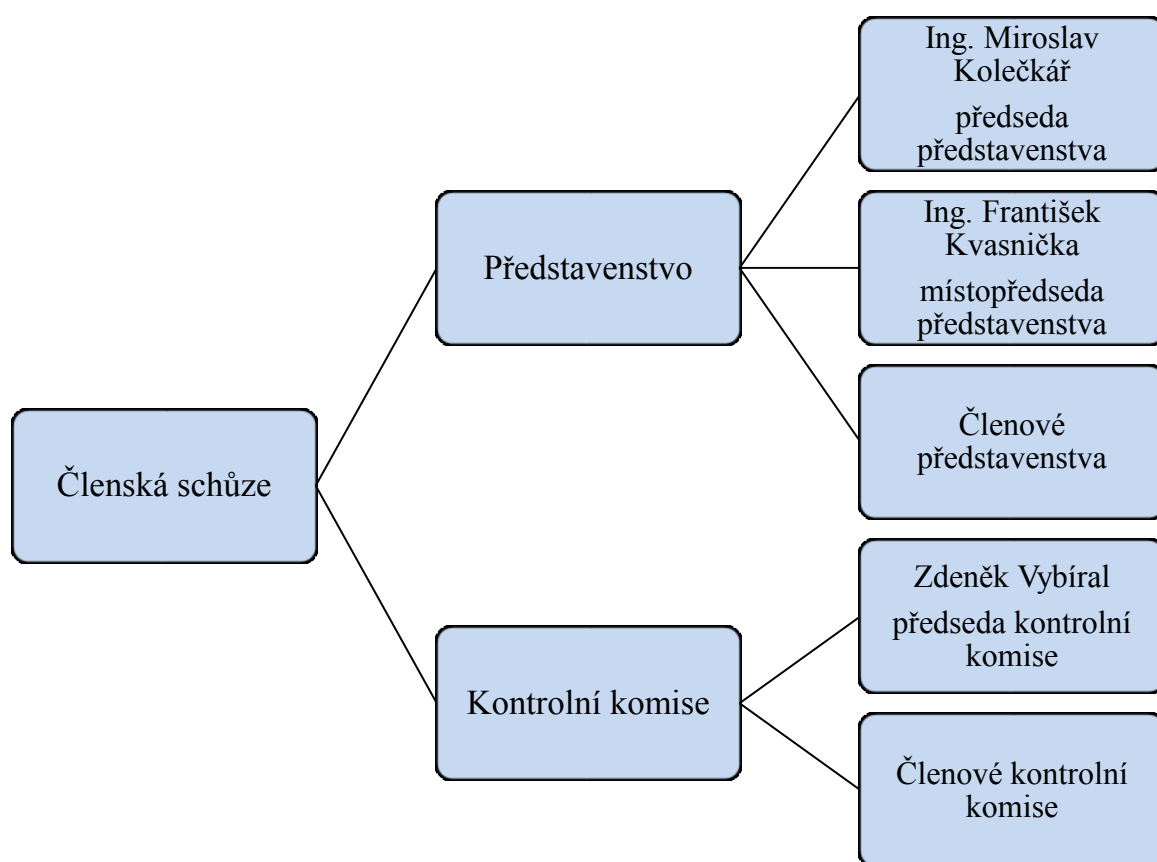
- písemnou dohodou,
- vystoupením člena,
- vyloučením člena,
- převodem družstevního podílu,
- přechodem družstevního podílu,
- smrtí člena družstva,
- prohlášením konkursu na majetek člena,
- zamítnutím insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku člena,

- zánikem družstva bez právního nástupce,
- nesplacením doplatku základního členského vkladu.

3.5.2 Orgány družstva

Orgány družstva jsou členská schůze, představenstvo a kontrolní komise. Funkční období orgánů družstva je pětileté. Organizační struktura je znázorněna v Schéma 3.1.

Schéma 3.1 Organizační struktura ZD Klenovice na Hané, družstvo



Zdroj: Příloha k účetní závěrce ZD Klenovice na Hané 2015 (vlastní zpracování)

Členská schůze

Členská schůze je nejvyšší orgán družstva. Této schůze se mohou účastnit členové družstva, likvidátor a jiné osoby a to osobně nebo v zastoupení, které je určeno na základě písemné plné moci. Účast na členské schůzi je právem i povinností každého člena. Nejméně 15 dnů před konáním schůze musí svolavatel uveřejnit pozvánku na internetových stránkách a zaslat ji členům na adresu uvedenou v Seznamu členů. Členská schůze musí být svolána

minimálně jednou za každé účetní období. Právo hlasovat na členské schůzi mají členové družstva, kdy každý člen má jeden hlas za základní členský vklad a další 1 hlas za každých sto tisíc dalšího členského vkladu.

Představenstvo

Představenstvo je statutárním orgánem družstva, řídí družstvo a rozhoduje o všech jeho záležitostech, pokud nejsou svěřeny jinému orgánu družstva, volí předsedu a místopředsedu představenstva. Musí plnit usnesení členské schůze a podávat jí zprávu o své činnosti a činnosti družstva, také zpracovává a předkládá výroční zprávu o hospodaření družstva.

Představenstvo se schází nejméně jedenkrát za dva měsíce nebo podle potřeby. Na podnět od kontrolní komise se musí sejít do deseti dnů od doručení výzvy. Představenstvo svolává a řídí předseda představenstva a v jeho nepřítomnosti místopředseda, případně jiná pověřená osoba. O jednání se sepisuje zápis a při hlasování má každý člen jeden hlas.⁴¹

Představenstvo ZD Klenovice na Hané, družstvo tvoří devět členů:

- | | |
|--------------------------------|--------------------------------|
| • Předseda družstva | Ing. Miroslav Kolečkář |
| • Místopředseda představenstva | Ing. František Kvasnička |
| • Členové | Jitka Buchtová |
| | Anna Nesvadbíková |
| | Antonín Frgál |
| | Jiřina Pavlíčková |
| | Jaroslav Mlčoch |
| | Zdeněk Štěpánek |
| | Vladimír Zigmund ⁴² |

Kontrolní komise

Kontrolní komise je orgánem s všeobecnou kontrolní působností a současně je i stížnostním orgánem družstva, který prošetřuje stížnosti členů a pracovníků družstva. Na zjištěné nedostatky upozorní komise představenstvo a vyžaduje nápravu, jestliže v přiměřené době k nápravě nedojde, upozorní komise členskou schůzi. Při hlasování má každý člen kontrolní komise jeden hlas a o jednání se pořizuje zápis.⁴³

⁴¹ Stanovy ZD Klenovice na Hané

⁴² Příloha k účetní závěrce ZD Klenovice na Hané 2015

⁴³ Stanovy ZD Klenovice na Hané

Kontrolní komisi ZD Klenovice na Hané, družstvo tvoří pět členů:

- Předseda kontrolní komise Zdeněk Vybíral
- Členové Vlastimil Parák
Pavel Buchlák
Vlastimil Drozda
Lubomír Šmehlík⁴⁴

Uhrazovací povinnost členů představenstva a kontrolní komise činí maximálně trojnásobek základního členského vkladu.

⁴⁴ Příloha k účetní závěrce 2015

4 Specifika v podnikání zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané

ZD Klenovice na Hané, družstvo je jedním z největších družstev v Olomouckém kraji, jehož hospodaření je podporováno státem prostřednictvím dotací, bez kterých by družstvo nebylo schopno pokrýt náklady na svou činnost. Zajímavou oblastí je také účtování v zemědělství, hlavně živočišné a rostlinné výroby. Podnikání v zemědělství je také podrobeno daním, a to dani z příjmů právnických osob, dani z nemovitých věcí, dani silniční, dani z přidané hodnoty a dani spotřební.

4.1 Dotace ZD Klenovice na Hané, družstvo

Zemědělská družstva jsou jedním z hlavních příjemců dotací od Evropské unie a státu. Prostřednictvím dotací jsou družstvům kompenzovány škody, které vznikají v souvislosti s biologickým charakterem výroby a klimatickými změnami. ZD Klenovice na Hané, družstvo se snaží využít všechny dotační možnosti, na které se svým zaměřením činností dosáhne. Celkem družstvo obdrželo za rok 2015 na dotacích 30 559 563 Kč, z toho dotace na dlouhodobý majetek ve výši 4 635 924 Kč.

4.1.1 Dotační programy Státního zemědělského intervenčního fondu

Státní zemědělský intervenční fond poskytuje mnoho dotačních programů pro zemědělské podnikatele a aktivní zemědělce, kteří obhospodařují zemědělskou půdu. ZD Klenovice na Hané využívá dvě oblasti programů poskytovaných SZIF, a to Přímé platby a Program rozvoje venkova. Do programu Přímé platby patří: Jednotná platba na plochu (SAPS), Podpora na produkci cukrové řepy, Podpora na chov krávy chované v systému chovu s tržní produkcí mléka, Přechodné vnitrostátní platby (Platba na zemědělskou půdu, Platba na přežvýkavce) a Welfare.

Jednotná platba na plochu (SAPS)

Jednotná platba na plochu je nejvýznamnější složkou přímých plateb. Žadatel musí vykázat v žádosti veškerou zemědělskou půdu, která je na něj vedena ve Veřejném registru půdy (LPIS) ke dni podání žádosti. Minimální výměra, na kterou lze poskytnout platbu je 1 ha zemědělské půdy, která musí být zemědělsky obhospodařována.

Výše nároku na platbu v roce 2015:

- zemědělsky obhospodařovaná plocha = 2 878,98 ha,
- platba na 1 ha = 5 487,53 Kč/ha,
- nárok na platbu = $2\,878,98 \times 5\,487,53 = 15\,798\,489,12$ Kč – krácení 525 945,27 = 15 272 543,85 Kč.

Podpora na produkci cukrové řepy a vojtěšky

Fond poskytne žadateli podporu na produkci cukrové řepy a vojtěšky na výměru standardní orné půdy, na které je cukrová řepa a vojtěška pěstována a zároveň musí vyhovovat kritériu minimálního výsevu 0,8 výsevní jednotky na hektar. Součástí žádosti o poskytnutí podpory je také smlouva pro příslušný rok na dodávku cukrové řepy ke zpracování na cukr nebo kvasný líh.

Výše nároku na podporu v roce 2015:

- plocha, využitá k produkci cukrové řepy = 303,87 ha,
- platba na 1 ha = 7 874,13 Kč/ha,
- nárok na podporu = $303,87 \times 7\,874,13$ – krácení 33 331,46 = 2 359 380,42 Kč,
- plocha, využitá k produkci vojtěšky = 298,29 ha,
- platba na 1 ha = 3 711,07 Kč/ha,
- nárok na podporu = $298,29 \times 3\,711,07$ – krácení 15 420,62 = 1 091 554,45 Kč.

Podpora na chov krav v systému chovu s tržní produkcí mléka

Žadatelem je zemědělec, který chová krávy v systému chovu s tržní produkcí mléka. Součástí žádosti je seznam chovaných dojníc, včetně identifikačních čísel, dat narození, zaevidování do systému chovu z hlediska tržní produkce mléka a výpočet velkých dobytčích jednotek, jejichž počet musí být nejméně 2. Pro výpočet velkých dobytčích jednotek se používají koeficienty podle stáří jednotlivých kusů krav.⁴⁵

Výše nároku na podporu v roce 2015:

- velké dobytčí jednotky = 499,8 VDJ,
- sazba = 3 678,77 Kč/VDJ,
- nárok na podporu = $499,8 \times 3\,678,77 = 1\,838\,649,25$ Kč – krácení 25 613,24 Kč,
- skutečně obdržená dotace = 1 813 036 Kč.

⁴⁵ <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2015-50>

Přechodné vnitrostátní platby – platba na zemědělskou půdu

Tato platba souvisí s Jednotnou platbou za plochu. Fond poskytne žadateli platbu na zemědělskou půdu, na níž žádal a splnil podmínky pro poskytnutí Jednotné platby na plochu zemědělské půdy.

Výše nároku na platbu v roce 2015:

- zemědělsky obhospodařovaná plocha = 2 878,98 ha,
- platba na 1 ha = 192,17 Kč/ha,
- nárok na platbu = 2 878,98 x 192,17 = 553 253,59 Kč.

Přechodné vnitrostátní platby – platba na přežvýkavce

Žadatel o platbu je chovatel, který chová přežvýkavce na hospodářství registrovaném v ústřední evidenci vedené podle plemenářského zákona. Součástí žádosti o platbu je doklad z ústřední evidence prokazující stav chovu, včetně identifikačních čísel, dat narození, dat zaevidování do ústřední evidence a výpočet velkých dobytčích jednotek. Počet velkých dobytčích jednotek je určen podle přepočítávacího koeficientu podle stáří jednotlivých kusů.⁴⁶

Výše nároku na platbu v roce 2015:

- počet velkých dobytčích jednotek = 931,6 VDJ,
- sazba na 1 VDJ = 101,63 Kč,
- nárok na platbu = 931,6 x 101,63 = 94 678,51 Kč.

Agroenvironmentální opatření – pěstování meziplojin

Dotaci na pěstování meziplojin obdrželo ZD Klenovice na Hané, družstvo v roce 2014. V roce 2015 byla tato dotace zrušena. Dotace je poskytnuta v plné výši, jestliže žadatel je zařazen do příslušného agroenvironmentálního opatření, v tomto případě pěstování meziplojin, žádost je podána včas a bezvadně. V žádosti o zařazení do titulu pěstování meziplojin musí být uvedena výměra orné půdy (minimálně 3 % a maximálně 10 % celkové orné půdy žadatele), jež bude k tomuto účelu použita a na níž hodlá pěstovat meziplojiny v průběhu příslušného pětiletého období. Meziplojiny pro účely péče o krajinu jsou např. hořčice bílá, pohanka obecná, slunečnice roční a řepka jarní.⁴⁷

Výše nároku na platbu v roce 2014:

- plocha pro pěstování meziplojin = 178,36 ha,

⁴⁶ <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-112>

⁴⁷ <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2007-79>

- sazba na 1 ha = 2 880 Kč,
- nárok na platbu = $178,36 \times 2\,880 = 511\,677$ Kč.

Welfare dle nař. vlády č. 74/2015

Program Welfare je zaměřen na poskytování dotací na zajištění dobrých životních podmínek pro zvířata. Dobré životní podmínky jsou tvořeny podopatřeními na zvětšení lehacího a stájového prostoru chovu dojníc, zlepšení životních podmínek a zvětšení plochy chovu prasat. ZD Klenovice na Hané, družstvo žádalo v roce 2015 o tyto dotace:⁴⁸

- lehací prostory dojnice = $485 \text{ VDJ} \times \text{sazba } 353,43 \text{ Kč} = 171\,414 \text{ Kč}$,
- zlepšení stájového prostředí = $485 \text{ VDJ} \times \text{sazba } 1\,821,53 \text{ Kč} = 883\,441 \text{ Kč}$,
- výběh pro suchostojné krávy = $367 \text{ VDJ} \times \text{sazba } 1\,412,73 \text{ Kč} = 518\,836 \text{ Kč}$,
- nárok na dotaci v roce 2015 celkem = 1 573 691 Kč.

Program rozvoje venkova

Cílem tohoto programu je obnova, zachování a zlepšení ekosystémů závislých na zemědělství a inovace zemědělských podniků, což se týká i ZD Klenovice na Hané, které čerpalo v roce 2015 dotaci z Operačního programu životního prostředí na zlepšování kvality ovzduší a snižování emisí při pořízení čistící a skladovací linky ve výši 4 635 924 Kč.

4.1.2 Národní dotace poskytované Ministerstvem zemědělství ČR

Stát prostřednictvím Ministerstva zemědělství ČR poskytuje národní dotace. ZD Klenovice na Hané čerpá tyto dotace: Kontrola užitkovosti, Podpora ozdravování polních a speciálních plodin, Školní závody a prostřednictvím Nákazového fondu čerpá Podporu vybraných činností zaměřených na ozdravení chovu prasat.

Kontrola užitkovosti

Program Kontrola užitkovosti, pod označením 2. A. e. 1. a, je poskytován jako podpora chovateli, jehož hospodářská zvířata jsou zařazena do kontroly užitkovosti a oprávněným osobám zajišťujícím kontrolu užitkovosti. Podpora chovateli je poskytnuta prostřednictvím oprávněných osob. Tyto osoby obdrží, pokud se jedná o skot 8 %, pokud se jedná o ostatní zvířata 4 % z přiznané dotace.

⁴⁸ http://eagri.cz/public/web/mze/legislativa/pravni-predpisy-mze/tematicky-prehled/Legislativa-MZe_uplna-zneni_narizeni-vlady-2015-74.html

Výše nároku na dotaci v roce 2015:

- skot – $497 \text{ ks} \times 202,40 \text{ Kč/ks} = 100\,592,80 \text{ Kč}$.

Podpora ozdravování polních a speciálních plodin

Účelem dotace je zvýšení kvality rostlinné produkce formou náhrady chemického ošetření a prevence šíření hospodářsky závažných virových a bakteriálních chorob a chorob přenosných osivem a sadbou. Předmětem dotace pod označením 3. a. je biologická ochrana jako náhrada chemické ochrany rostlin. Dotace je poskytována ve formě dotace k výsledku hospodaření do výše 25 % u polních druhů plodin řepka olejka, kukuřice a slunečnice, maximálně však u druhu řepka olejka 349 Kč/ha, kukuřice 473 Kč/ha a slunečnice 145 Kč/ha.

Výše nároku na dotaci v roce 2015:

- řepka olejka – $\text{plocha } 271,97 \text{ ha} \times 349 \text{ Kč/ha} = 94\,917,53 \text{ Kč}$,
- kukuřice – $\text{plocha } 197 \text{ ha} \times 473 \text{ Kč/ha} = 93\,181,14 \text{ Kč}$,
- nárok na dotaci = $188\,098,67 \times \text{sazba dotace } 25 \% = 47\,024 \text{ Kč}$.

Nákazový fond

Účelem Nákazového fondu je podpora vybraných činností zaměřených proti rozšiřování nebezpečných nákaz hospodářských zvířat. Prostřednictvím Nákazového fondu je poskytována Podpora vybraných činností zaměřených na ozdravení chovu prasat, jejímž účelem je podpora opatření proti šíření nákaz prasat zvýšením biologické bezpečnosti. Předmětem dotace číslo 8. je podpora chovatelů prasat na částečnou úhradu nákladů v souvislosti se zvýšením biologické bezpečnosti. Výše dotace je maximálně 1000 Kč na 1 ozdravené ustájovací místo pro prasnice základního stáda, selata a plemenné prasničky a kanečky ve věku do 8 měsíců. Sazba se mění podle skutečně vynaložených nákladů na úkony, které činí 100 %. Dotace je poskytována ve formě dotace k výsledku hospodaření.

Výše nároku na dotaci v roce 2015:

- prasnice základního stáda – $302 \text{ ks} \times 1\,000 \text{ Kč/ks} = 302\,000 \text{ Kč}$,
- selata – $1\,345 \text{ ks} \times 1\,000 \text{ Kč/ks} = 1\,345\,000 \text{ Kč}$,
- nárok na dotaci = $1\,647\,000 \text{ Kč} \times 100 \% = 1\,647\,000 \text{ Kč}$.

Školní závody

Účelem je podpora propojení praxe a odborného vzdělávání formou spolupráce podnikatelských subjektů se středními školami poskytujícími přípravu budoucích pracovníků.

Dotace, pod označením 9. E, je poskytována ve formě dotace k výsledku hospodaření. Výše dotace ze stanovené hodinové sazby 60 Kč na žáka bude poskytováno maximálně 60 %, tj. 36 Kč. Celková výše dotace může být maximálně 500 000 Kč na jeden podnikatelský subjekt.

Výše nároku na dotaci v roce 2015:

- suma žákohodin – 822 žh (žáci x hodiny praktického vyučování),
- výše dotace = 36 Kč,
- nárok na dotaci = 822 žh x 36 Kč/žh = 29 592 Kč.⁴⁹

4.1.3 Dotační programy Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu

Prostřednictvím Podpůrného a garančního rolnického a lesnického fondu družstvo získává finanční podporu na pojištění plodin a zvířat. Další podporou, kterou družstvo čerpá je dotační titul „Zemědělec“.

Podpora pojištění plodiny

Předmětem podpory je úhrada části nákladů prokazatelně vynaložených na platbu pojistného u pojištění plodin. Forma podpory je neinvestiční. Program je určen pro pěstitele, kteří uhradili pojistné ve výši minimálně 1 000 Kč za rok. Výše podpory je v rozmezí od 10 % do 50 % prokázaných uhrazených nákladů na pojištění za rok. Pojištěním se rozumí pojištění plodin na ztráty způsobené přírodními pohromami (zemětřesení, laviny, sesuvy půdy, záplavy, tornáda, požáry), nepříznivými klimatickými jevy (mráz, bouře, krupobití, námraza, silný nebo dlouhotrvající déšť, sucho) nebo škůdci rostlin.

Výše nároku na finanční podporu pojištění plodin v roce 2015:

- pojistné zaplacené družstvem = 1 063 690 Kč,
- nárok na podporu pojištění plodin = 50 % z 1 063 690 Kč = 531 845 Kč.⁵⁰

Podpora pojištění zvířat

Podpora je určena pro chovatele hospodářských zvířat, který na své jméno sjednal smluvní pojištění hospodářských zvířat a uhradil pojistné ve výši minimálně 1 000 Kč za rok. Výše podpory je v rozmezí od 25 % do 50 % prokázaných uhrazených nákladů na pojištění hospodářských zvířat za rok. Pojištěním se rozumí pojištění hospodářských zvířat na ztráty způsobené chorobami, přírodními pohromami nebo nepříznivými klimatickými podmínkami.

⁴⁹ <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/narodni-dotace/zasady-zemedelstvi-potravinarstvi/zasady-pro-rok-2015/zasady-pro-poskytovani-dotaci-pro-rok.html>

⁵⁰ <https://www.pgrlf.cz/programy/podpora-pojisteni-2/podpora-pojisteni/>

Výše nároku na finanční podporu pojištění zvířat v roce 2015:

- pojistné zaplacené družstvem = 335 056 Kč,
- nárok na podporu pojištění zvířat = 50 % z 335 056 Kč = 167 528 Kč.

Program „Zemědělec“

Tento program je investiční podporou zaměřenou na realizaci dlouhodobých investičních záměrů. Podpora je poskytována formou dotace části úroků z úvěru. PGRLF poskytuje na úroky z uzavřených úvěrových smluv náhradu v maximální výši 2,5 % ročně. ZD Klenovice na Hané zatím vždy zůstalo 1 % p. a., což představuje maximální využití tohoto dotačního titulu.⁵¹

Kompenzační platby

Zemědělské kompenzační platby souvisí s restrukturalizací a zvyšováním efektivity při integraci jednotného trhu.⁵² ZD Klenovice na Hané, družstvo obdrželo kompenzační platbu za rok 2014 ve výši 641 919,48 Kč.

Shrnutí

Dotace tvoří podstatnou část příjmů podnikatelů v zemědělství, kterými se stát a státní organizace snaží odstranit biologické znevýhodnění tohoto odvětví a zároveň, také podporují modernizaci zastaralého vybavení a procesů. ZD Klenovice na Hané za rok 2015 obdrželo na dotacích 30 558 563 Kč z toho na dlouhodobý majetek 4 635 924 Kč, podrobněji viz Tab. 4.1 Dotace ZD Klenovice na Hané, kde jsou uvedeny jednotlivé dotace v členění podle organizace, která je poskytuje a dále je zde uvedeno účtování dotací.

⁵¹ <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-uveru/program-zemedelec/>

⁵² <http://zemedelec.cz/kompenzacni-platby-postupne/>

Tab. 4.1 Dotace ZD Klenovice na Hané 2015

Poskytovatel dotace	Dotační program	Částka	Účtování	
			MD	D
SZIF	Jednotná platba na plochu	15 272 543,85 Kč	346	648
	Podpora na produkci cukrové řepy a vaječnicků	3 450 934,87 Kč	346	648
	Podpora na chov krávy v systému s TPM	1 813 036 Kč	346	648
	PVP – platba na zemědělskou půdu	553 253,59 Kč	346	648
	PVP – platba na přežvýkavce	94 678,51 Kč	346	648
	Welfare – dobré podmínky zvířat	1 573 691 Kč	346	648
	Program rozvoje venkova	4 635 924 Kč	346	042
MZe	Kontrola užitkovosti	100 592,80 Kč	346	648
	Podpora ozdravování polních a speciálních plodin	47 024 Kč	346	648
	Nákazový fond	1 647 000 Kč	346	648
	Školní závody	29 592 Kč	346	648
	Kompenzační platba 2014	641 919,48 Kč	346	648
PGRLF	Podpora pojištění plodiny	531 845 Kč	346	648
	Podpora pojištění zvířat	167 528 Kč	346	648
Celkem (r. 2015)		30 559 563 Kč		
– z toho na DM		4 635 924 Kč		

Zdroj: interní informace ZD Klenovice na Hané (vlastní zpracování)

4.2 Účetní aspekty podnikání ZD Klenovice na Hané, družstvo

Zemědělské družstvo vede podvojný účetnictví, které člení pomocí analytické evidence na jednotlivá střediska (rostlinná výroba, živočišná výroba, dílenská střediska, mechanizace a správa). Účetní období je kalendářní rok. Pro zpracování účetnictví používá družstvo specializovaný účetní program Sidus, sestavený firmou EPOS OK, s. r. o., Praha. Sidus je podnikový informační systém s velkým důrazem na efektivitu a racionální pořízení vstupních dat, který obsahuje běžné moduly jako např. účetnictví, fakturace, banka, mzdy, pokladna,

výkazy, ale pro účely zemědělské výroby je zde také modul zvířata. Tento modul zahrnuje speciální zemědělskou evidenci a výstupy pro Ústřední evidenci chovu skotu a prasat. Pro potřeby sledování nákladů na jednotlivé výrobky má modul zvířata kladen důraz na zpracování kalkulací a nákladů na výkony používané v zemědělství, zpracování nedokončené výroby atd. Účetní závěrka družstva podléhá auditu. Účtový rozvrh použitý při zpracování diplomové práce je vložen v přílohách – příloha č. 1.

Zásoby

Zásoby nakupované oceňuje družstvo pořizovací cenou vč. souvisejících nákladů a jsou evidovány na účtu 112 – Materiál na skladě. Zásoby vytvořené vlastní činností jsou evidovány na účtech 121 – Nedokončená výroba, 123 – Výrobky, 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny a jsou oceněny v cenách na úrovni vynaložených vlastních nákladů, viz Tab. 4.2 Ocenění zásob vlastní výroby (bez zahrnutí marže) a to:

- u nedokončené výroby rostlinné výroby: ocenění na úrovni vynaložených přímých nákladů,
- u nedokončené výroby ostatní, polotovarů a vlastních výrobků: ocenění na úrovni kalkulovaných předem stanovených nákladů.

Tab. 4.2 Ocenění zásob vlastní výroby za rok 2015

Druh výrobku	Cena Kč	Jednotka	Druh výrobku	Cena Kč	Jednotka
Mléko	8	l	Bob	450	q
Pšenice	270	q	Sláma krmná	25	q
Ječmen	260	q	Sláma stelivová	20	q
Obiloviny	250	q	Siláž	84	q
Kukuřice	370	q	Seno	110	q
Řepka	780	q	Hněj	15	q
Cukrová řepa	80	q	Močůvka	5	q
Sója	1 055	q	Mák	2 400	q

Zdroj: Příloha k účetní závěrce 2015 ZD Klenovice na Hané, družstvo

Vedlejší pořizovací náklady zahrnované do pořizovacích cen nakupovaných zásob jsou doprava (externí i vlastní), poskytnuté slevy a provize, poštovné a balné, clo a celní poplatky, pojistné při dopravě na sklad, spotřební daň a naopak se do pořizovacích cen nakupovaných

zásob nezahrnuje pojištění skladových zásob, daň z přidané hodnoty a skladovací náklady. Náklady zahrnované do cen zásob vlastní výroby, jako jsou nedokončená výroba, výrobky a zvířata, jsou přímý materiál, nakoupené služby, přímé mzdy, ostatní přímé náklady a podíl výrobní režie. Podíl výrobní režie se nezahrnuje do nákladů nedokončené výroby. Příchovky a přírůstky zvířat jsou oceněny na úrovni kalkulovaných předem stanovených nákladů na jejich výrobu, viz Tab. 4.3 Ocenění přírůstků a příchovků zvířat a jejich počet ve vlastnictví družstva za rok 2015.

Tab. 4.3 Ocenění přírůstků a příchovků zvířat a jejich počet ve vlastnictví družstva

Druh zvířete	Kategorie	Cena Kč/kg	Počet ks
Skot telata	příchovky	70	131
	přírůstek	50	
	do ½ roku	40	114
Býci	žir	44	251
Jalovice	chovné	60	270
Jalovice	březí	50	75
Vepřové selata	příchovky	110	924
	přírůstek	110	
	předvýkrm	28	248
Vepřové	žir	20	1 234
	prasničky	30	48

Zdroj: Příloha k účetní závěrce 2015 ZD Klenovice na Hané (vlastní zpracování)

Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností zahrnuje stavební činnost a dospělá zvířata, která jsou do dlouhodobého majetku převedena ze zásob. Stavební činnost se oceňuje na úrovni skutečných vynaložených nákladů a to včetně podílu výrobní režie. Dospělá zvířata se oceňují v cenách skutečných vlastních nákladů. Nakoupená zvířata se oceňují v cenách pořízení, které jsou pro představu uvedeny v Tab. 4.4 Kupní ceny zvířat a jejich počet ve vlastnictví družstva za rok 2015.

Tab. 4.4 Kupní ceny zvířat a jejich počet ve vlastnictví družstva

Kategorie zvířat	Cena Kč/ks	Počet ks
Dojnice	34 000	507
Býk plemenný	31 057	1
Prasnice	9 000	151
Kanec plemenný	4 017	3

Zdroj: Příloha ZD Klenovice na Hané 2015 (vlastní zpracování)

Družstvo uplatňuje časovou metodu účetního odpisování, a to vždy s odpisem až do nulové účetní zůstatkové hodnoty. Sazby účetních odpisů jsou stanoveny roční procentní sazbou podle předpokládané životnosti skupin předmětů. Účetní odpisování je rovnoměrné s měsíčním zúčtováním odpisů, a to od následujícího měsíce po zařazení předmětu. Předpokládaná doba životnosti je stanovena u základních skupin dlouhodobého hmotného majetku:

- skupina 1 kancelářské stroje a počítače 3 roky,
zvířata 4 roky,
- skupina 2 zemědělské stroje a přístroje 5 let,
- skupina 3 zdvihací zařízení 5 let,
- skupina 4 budovy ze dřeva a plastů 20 let,
oplocení 20 let,
- skupina 5 budovy 30 let.

Družstvo disponuje velkým množstvím strojů, přístrojů a zařízení, dopravních prostředků a inventáře, viz Tab. 4.5 Hlavní skupiny movitého majetku. Movité věci se stávají dlouhodobým majetkem, když pořizovací cena převyšuje 20 000 Kč. Majetek, jehož cena nepřevyšuje 20 000 Kč je evidován jako drobný dlouhodobý majetek a účtuje se přímo do spotřeby pomocí časového rozlišení, 50 % v roce pořízení a 50 % v roce následujícím. Dále je drobný dlouhodobý majetek evidován pomocí podrozvahové evidence, jehož výše se pohybuje okolo 3 689 tis. Kč.⁵³

⁵³ Příloha k účetní závěrce 2015 ZD Klenovice na Hané

Tab. 4.5 Hlavní skupiny movitého majetku (v tis. Kč)

Skupina	PC	Oprávky	ZC
Stroje, přístroje a zařízení	170 064	145 478	24 586
Dopravní prostředky	47 917	44 934	2 983
Inventář a ostatní	2 564	2 426	138

Zdroj: Příloha k účetní závěrce 2015 ZD Klenovice na Hané

4.2.1 Příklady účtování živočišné výroby

Zvířata zařazena do dlouhodobého majetku musí splňovat dvě podmínky, a to doba užívání delší než 1 rok a pořizovací cena je větší než 20 000 Kč, jinak jsou zvířata evidována jako zásoba. Do zásob v živočišné výrobě patří telata, býci žír, jalovice chovné a březí, selata, vepřové žír a prasničky. Narození selete je zaznamenáno jako příchovek a oceněno na úrovni kalkulovaných předem stanovených nákladů na jejich výrobu, což u selete činí 110 Kč/kg. Během života selete se účtují váhové přírůstky, které jsou opět oceněny a to ve výši 110 Kč/kg. Zaúčtování probíhá na účtech změna stavu od roku 2016 v účtové skupině 58, viz Tab. 4.6 Účtování živočišné výroby – sele. Obdobně se postupuje v případě příchovku a přírůstku telete.

Tab. 4.6 Účtování živočišné výroby v roce 2016 – sele

Číslo případu	Účetní případ	Účtování	
		MD	D
1.	Náklady na selata		
	spotřeba nakupovaných krmiv	501	112
	léky	501	112
	ostatní služby	518	321
	spotřeba vlastních krmiv	583	123
2.	Hrubá mzda	521	331
	Zákonné sociální a zdravotní pojištění	524	331
3.	Přírůstky selat	124	584
4.	Chlévská mrva a močůvka	123	583
5.	Úhyn zvířat		
	zaviněný	547	124
	nezaviněný	584	124

Zdroj: Dvořáková, 2012 (vlastní zpracování)

Pokud je zvíře dále určeno k chovu, je přeřazeno do základního stáda v dlouhodobém majetku. U jalovic je hlavním výrobkem mléko a vedlejším výrobkem jsou telata, chlěvská mrvá a močůvka. Zvíře může být pořízeno také nákupem od dodavatele. Úhyny zvířat mohou být nezaviněné nebo zaviněné a potom jsou účtovány jako škoda. V případě zaviněných úhynů žádá družstvo náhradu od zodpovědného zaměstnance, v případě nezaviněných úhynů podává hlášenku na pojišťovnu, což v případě úhrady škody znamená pro družstvo výnos, viz Tab. 4.7 Účtování živočišné výroby. V případě prodeje se zaúčtuje zůstatková cena, vyřazení a případný výnos (Dvořáková, 2012).

Tab. 4.7 Účtování živočišné výroby v roce 2016

Číslo případu	Účetní případ	Účtování	
		MD	D
1.	Převod do základního stáda	584	124
	Aktivace základního stáda	026	588
2.	Pořízení do základního stáda	042	588
	Vedlejší náklady	042	321
	Zařazení do základního stáda	026	042
3.	Odpis	551	086
4.	Skot – základní stádo		
	produkce mléka	123	583
	telata	124	584
	chlěvská mrvá	123	583
5.	Úhyn zvířat		
	zaviněný	547	086
	nezaviněný	551	086
	vyřazení	086	026
6.	Náhrada od pojišťovny	221	647
7.	Prodej zvířete, brakace		
	doučtování zůstatkové ceny	541	086
	vyřazení	086	026
	faktura – výnos	311	641

Zdroj: Dvořáková, 2012 (vlastní zpracování)

Produkce mléka je v zemědělství omezena individuální kvótou na produkci mléka, která je přidělována Státním zemědělským intervenčním fondem a pro rok 2014 činila pro ZD Klenovice na Hané 3 897 849 litrů mléka, s touto kvótou může družstvo dále obchodovat jako s nehmotným majetkem a je účtována na účtu 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, podrobněji viz Tab. 4.8 Účtování mléčné kvóty. Odpis mléčné kvóty je nedaňový.⁵⁴ Mléčná kvóta byla k datu 31. 3. 2015 zrušena.

Tab. 4.8 Účtování mléčné kvóty 2014

Číslo případu	Účetní případ	Účtování	
		MD	D
1.	Nabytí mléčné kvóty	019	346
2.	Zúčtování nároku na bezplatnou mléčnou kvótu	346	648
3.	Odpis	551	079

Zdroj: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9481v12352-mlecna-kvota/?search_query=\\$index=393](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9481v12352-mlecna-kvota/?search_query=$index=393)

Další kvóta, která přidělována Státním zemědělským intervenčním fondem je produkční kvóta cukru. Toto omezení se ZD Klenovice na Hané přímo netýká, protože se družstvo nezabývá výrobou cukru, ale jen dodává cukrovou řepu do cukrovaru.⁵⁵

4.2.2 Příklady účtování rostlinné výroby

Do dlouhodobého majetku jsou zařazeny rostliny, jejichž doba užívání je delší než 1 rok, což mohou být např. lesní porosty, které ale družstvo nevlastní. Rostliny, které nesplňují tyto parametry, jsou evidovány v rámci zásob, kdy se jedná o jednoleté nebo dvouleté rostliny pěstované za účelem sklizně a jsou sledovány na účtu 121 – Nedokončená výroba a od roku 2016 účtu 581 – Změna stavu nedokončené výroby. Tento účet se používá k účtování polních prací, které začínají podmínkou, následuje orba, smykování, setí, ošetření proti plevelům, chorobám, dále probíhá hnojení a po dokončení sklizeň. V okamžiku sklizně se odúčtuje nedokončená výroba a vzniklá zemědělská produkce se zaúčtuje na účet výrobků. Dále může dojít ke škodě na rostlinných porostech, která může být způsobena klimatickými podmínkami,

⁵⁴ [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9481v12352-mlecna-kvota/?search_query=\\$index=393](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9481v12352-mlecna-kvota/?search_query=$index=393)

⁵⁵ Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu

škůdci nebo krádežemi. Na velké množství těchto škod družstvo dostává dotace. Podrobněji viz Tab. 4.9 Účtování rostlinné výroby.

Tab. 4.9 Účtování rostlinné výroby v roce 2016

Číslo případu	Účetní případ	Účtování	
		MD	D
1.	FA osivo pšenice	112	321
	Výdej ze skladu	501	112
	FA chemický postřik	501	321
	Mzdové náklady	521	331
	Zaúčtování za předchozí období	121.2	581.2
2.	Přeúčtování do běžného období	581.2	121.2
		121.1	581.1
3.	Činnost v běžném období – hnojení, postřik	121.1	581.1
4.	Škoda	547	121.1
	Předpis pojišťovně	315	647
	Náhrada od pojišťovny	221	315
5.	Dotace z důvodů povodní	347	648
6.	Sklizeň		
	zrno	123.1	583.1
	sláma	123.2	583.2
	zúčtování nedokončené výroby	581.1	121.1

Zdroj: Dvořáková, 2012 (vlastní zpracování)

4.2.3 Audit

Účetní závěrka ZD Klenovice na Hané, družstvo podléhá auditu, protože družstvo dosahuje alespoň 2 z 3 kritérií, a to jsou, že např. za rok 2015 úhrn aktiv brutto se pohybuje okolo 500 mil. Kč (více než 40 mil. Kč) a průměrný přepočtený stav zaměstnanců je 92 zaměstnanců (více než 50 zaměstnanců).

Audit účetní závěrky, která se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy, za jejichž sestavení je odpovědný statutární orgán – představenstvo. Součástí této odpovědnosti je navrhnout, zavést a zajistit vnitřní kontrolu nad sestavováním a věrným zobrazením účetní závěrky, tak aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou

a musí zvolit a uplatnit vhodné účetní metody a provést účetní odhady přiměřené dané situaci. Audit musí být proveden v souladu se zákonem o auditorech, mezinárodními auditorskými standardy a dalšími doložkami Komory auditorů ČR. Audit zahrnuje provedení auditorských postupů k získání důkazních informací o částkách a údajích z účetní závěrky. Výběr auditorských postupů závisí na úsudku auditora, který zahrnuje i vyhodnocení rizik významných nesprávností údajů. Cílem je navrhnout vhodné auditorské postupy, posoudit vhodnost použitých metod, přiměřenost účetních odhadů provedených vedením i posouzení celkové prezentace účetní závěrky. Výběr auditora schvaluje Valná hromada.

Ve Zprávě nezávislého auditora ke dni 31. 12. 2015 je uveden výrok auditora, který zní:
„Podle mého názoru účetní závěrka účetní jednotky ZD Klenovice na Hané, družstvo, podává ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv ke dni 31. 12. 2015 a nákladů, výnosů a výsledku hospodaření a peněžních toků za rok 2015 v souladu s účetními předpisy platnými v České republice.

Klasifikace výroku: bez výhrad – s uvedením jiných skutečností

Účetní obraz je výrazně ovlivněn hodnotou položky dohadných účtů aktivních v rámci krátkodobých pohledávek a položky Příjmy příštích období v časovém rozlišení aktiv. Ty zachycují očekávané provozní dotace, příslušející roku 2015, k nimž jsou rozhodnutí o jejich přiznání vydávány příslušným orgánem postupně, až v roce 2016. Hodnotu těchto dotací lze považovat za důvodnou a náležející výnosům běžného účetního období.“⁵⁶

4.3 Daňové aspekty podnikání ZD Klenovice na Hané, družstvo

ZD Klenovice na Hané, družstvo je právnickou osobu, která podléhá řadě zdanění. Družstvo při podnikání využívá řadu pozemků, strojů, budov a zařízení, a tudíž vypočítává a odvádí daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň silniční a daň z přidané hodnoty. Spotřební daň naopak čerpá ve formě uplatňování nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů spotřebovaných při zemědělské prvovýrobě dle § 57 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů – zelená nafta.

⁵⁶ Zpráva nezávislého auditora ZD Klenovice na Hané 2015

4.3.1 Daň z příjmů právnických osob

Zdaňovacím obdobím ZD Klenovice na Hané, družstvo je kalendářní rok. Jelikož má družstvo povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, lhůta pro podání daňového přiznání je 1. 7. následujícího roku. Výpočet splatné daně z příjmů právnických osob za rok 2015 viz Tab. 4.10. Výsledek hospodaření před zdaněním činí 14 761 863 Kč, který je upraven o nezahrnované výnosy a náklady. Nezahrnované náklady jsou např. dary, výzkum, účetní odpisy a nezahrnované výnosy jsou např. daňové odpisy. Základ daně činí 14 348 141 Kč. Mezi odčitatelné položky patří výdaje na odborné vzdělávání ve výši 247 200 Kč a bezúplatná plnění ve výši 40 000 Kč. Slevy na dani družstvo uplatňuje ve výši 52 740 Kč. Pro lepší názornost přiznání k dani z příjmů právnických osob je vloženo v přílohách – příloha č. 2.

Tab. 4.10 Výpočet splatné daně z příjmů právnických osob za rok 2015

Popis	Výpočet
Výsledek hospodaření před zdaněním	14 761 863 Kč
+ nezahrnované náklady	378 088 Kč
– nezahrnované výnosy	791 810 Kč
Základ daně	14 348 141 Kč
Odčitatelné položky	
– daňová ztráta	0
– podpora výzkumu a vývoje	247 200 Kč
– bezúplatná plnění	40 000 Kč
Základ daně po odpočtech	14 060 000 Kč
Daň (19 %)	2 671 400 Kč
– slevy na dani	52 740 Kč
Daň	2 618 660 Kč
Účtování daně	591/341

Zdroj: vlastní zpracování

Odložená daň z příjmů je počítána jako rozdíl mezi účetní zůstatkovou cenou a daňovou zůstatkovou cenou dlouhodobého majetku a základního stáda zvířat, podrobněji viz Tab. 4.11 Odložená daň z příjmů. V prvním roce účtování o odložené dani se účtuje MD 426 / D 481, dále pak dochází jen k doúčtování změny odložené daně z každého dalšího účetního období.

Tab. 4.11 Odložená daň z příjmů za rok 2015

Popis	Výpočet
Rozdíl mezi ÚZC a DZC DM	18 148 529 Kč
Sazba daně	19 %
Odložená daň	3 448 221 Kč
– z toho odložená daň z minulého roku	3 340 197 Kč
– změna odložené daně v běžném období	108 024 Kč
Účtování daně v běžném období	594/481

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.2 Daň z nemovitých věcí

Družstvo hospodaří na vlastních pozemcích o rozloze 212 ha a na propachtovaných pozemcích o výměře 2 648 ha, které tvoří orná půda, většinou degradované černozemě a částečně i nivní půda. Daň z pozemků v roce 2015 družstvo uhradilo ve výši 457 610 Kč. V této částce je zahrnuta i daň z pozemků, které družstvo nevlastní, ale hradí z nich daň, protože nemají majitele. Výpočet modelového příkladu daně z pozemků, kdy výměra pozemku činí 212 ha a jedná se o ornou půdu, tudíž sazba daně činí 0,75 %, podrobněji viz Tab. 4.12. Základ daně se určuje jako výměra pozemků násobená cenou půdy.

Tab. 4.12 Výpočet daně z pozemků za rok 2015

Popis	Výpočet
Výměra pozemku	2 120 000 m ²
Cena půdy	15,73 Kč/m ²
Základ daně	33 347 600 Kč
Sazba daně	0,75 %
Daň	250 107 Kč
Účtování	532/345

Zdroj: vlastní zpracování

ZD Klenovice na Hané vlastní také řadu budov, které podléhají dani ze staveb a jednotek. Družstvo vlastní 126 budov (staveb) a odvádí daň ve výši 128 303 Kč. Modelový příklad výpočtu daně ze staveb z budovy se zastavěnou plochou 3 750 m² a se dvěma nadzemními podlažími, viz Tab. 4.13 Výpočet daně ze staveb. Základ daně je výměra zastavěné

plochy v m². Sazba daně činí u staveb v podnikání v zemědělské prvovýrobě 2 Kč/m² a za každé nadzemní podlaží se zvyšuje o 0,75 Kč.

Tab. 4.13 Výpočet daně ze staveb za rok 2015

Popis	Výpočet
Základ daně	3 750 m ²
Sazba daně	2 Kč/m ²
Zvýšení sazby daně o nadzemní podlaží	2 x 0,75 Kč
Daň	3 750 x 3,5 = 13 125 Kč
Účtování	532/345

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.3 Daň silniční

ZD Klenovice na Hané vlastní 25 strojů, které podléhají silniční dani, a to osobní a nákladní automobily potřebné pro práci v družstvu, za které odvádí silniční daň ve výši 245 218 Kč. Modelový výpočet silniční daně u nákladního automobilu se dvěma nápravami a největší povolenou hmotností viz Tab. 4.14 Výpočet silniční daně. Základem daně je největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Sazba daně pro ostatní vozidla podléhající dani s největší povolenou hmotností 14,5 t a se 2 nápravami činí 16 500 Kč. Tato sazba se poté snižuje podle doby, která uplynula od první registrace, což je 24 měsíců, tudíž se sazba snižuje o 48 %. Pokud poplatník provozuje zemědělskou činnost, snižuje se sazba o 25 %. Tato snížení se nikdy nepoužijí současně. Snížení tedy činí 48 % ze sazby 16 500 Kč. Pro lepší názornost přiznání k dani silniční je vloženo v přílohách – příloha č. 3.

Tab. 4.14 Výpočet silniční daně za rok 2015

Popis	Výpočet
Základ daně	14,5 t a počet náprav: 2
Sazba daně	16 500 Kč
Datum první registrace	1. 1. 2014
Doba od první registrace	24 měsíců
Snížení sazby daně	48 %
Daň	16 500 – (16 500 x 48 %) = 8 580 Kč
Účtování	531/345

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.4 Daň z přidané hodnoty

ZD Klenovice na Hané je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Odvádí DPH při dodání zboží nebo poskytnutí služby a má nárok na odpočet daně při nákupu zboží a služeb. Účtování DPH na vstupu a výstupu viz Tab. 4.15 Daň z přidané hodnoty na vstupu a výstupu. Při výpočtu DPH záleží na tom, jestli je celková částka s daní nebo bez daně:

- částka bez daně – daň = částka x 21 %, 15 %, 10 %,
- částka s daní – daň = částka x koeficient,
 - koeficient u sazby 21 % = $21/121 = 0,1736$,
 - koeficient u sazby 15 % = $15/115 = 0,1304$,
 - koeficient u sazby 10 % = $10/110 = 0,0909$.

Pro lepší názornost přiznání k dani z přidané hodnoty je vloženo v přílohách – příloha č. 4.

Tab. 4.15 Daň z přidané hodnoty na vstupu a výstupu

Daň na vstupu	Kč	MD	Dal
Dodavatelská faktura na nákup materiálu			
PC	150 000	111	
DPH 21 %	31 500	343	
Celkem	181 500		321
Daň na výstupu	Kč	MD	Dal
Odběratelská faktura za prodej zboží			
Prodejní cena	24 000		604
DPH 21 %	5 040		343
Celkem	29 040	311	

Zdroj: vlastní zpracování

Od 1. 1. 2016 musí družstvo podávat také kontrolní hlášení podle §101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, kde uvede uskutečněná a přijatá zdanitelná plnění s příslušnými odkazy na řádky daňového přiznání k DPH s uvedením údajů o odběratelích a dodavatelích, číslech daňových dokladů, základech daně, dani a osvobozených plnění. V oddíle C. následují kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH. Kontrolní hlášení lze podat pouze elektronicky.

A. ODDÍL – Plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesené daňové povinnosti

A.1. (podle § 92a) – v družstvu se jedná o kód 12 obiloviny a technické plodiny, kód 5 zboží uvedené v příloze č. 5 zákona o DPH (plnění podle §92c) např. železný šrot a hliník nebo vrácené akumulátory z dopravních prostředků.

A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle §108 odst.1 písm. a) s hodnotou nad 10.000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit.

A.5. Ostatní uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň podle §108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad.

B. ODDÍL – Přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku.

B.1. – Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92a – v družstvu jsou to obiloviny a technické plodiny kód 12 a stavební a montážní práce pod kódem 4 §92e.

B.2. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10.000,- Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit.

B.3. Přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně.

C. ODDÍL – Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH (DaP). Tento oddíl je zobrazen v Tab. 4.16 Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH za období únor 2016. Daňové přiznání k DPH za toto období je vloženo v přílohách – příloha č. 4.

Tab. 4.16 Kontrolní řádky na Daňové přiznání k DPH za únor 2016

Řádek DaP	Základ daně v Kč	
1	A.4.+A.5. celkem základy daně u základní sazby DPH	177 195,57
2	A.4.+A.5. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	4 722 605,81
40	B.2.+B.3. celkem základy daně u základní sazby DPH	3 299 145,64
41	B.2.+B.3. celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	1 297 683,56
25	A.1 celkem základy daně	8 988 881,96
10	B.1 celkem základy daně u základní sazby DPH	255 011,00
11	B.1 celkem základy daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH	958 411,88
3+4+5+6+9+12+13	A.2 celkem základy daně	0

Zdroj: Kontrolní hlášení ZD Klenovice na Hané

4.3.5 Spotřební daň z minerálních olejů

ZD Klenovice na Hané je měsíčním plátcem spotřební daně z minerálních olejů a má nárok na vrácení daně označované jako zelená nafta. Správou spotřební daně z minerálních olejů se zabývá Celní úřad. Výpočet spotřební daně z minerálních olejů viz Tab. 4.17. Základ daně je množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 l při teplotě 15 °C. Sazba daně pro střední oleje a těžké plynové oleje pod kódy nomenklatury 27 10 19 11 až 27 10 19 49 činí 10 950 Kč / 1000 l. ZD Klenovice na Hané, družstvo má nárok na vrácení daně ve výši 40 % daně, která byla zahrnuta do ceny nakoupených minerálních olejů. Pro lepší názornost přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů je vloženo v přílohách – příloha č. 5.

Tab. 4.17 Výpočet spotřební daně z minerálních olejů za rok 2015

Popis	Výpočet
Základ daně	1 874 l
Sazba daně	10 950 Kč / 1000 l
Daň	20 520 Kč
Vrácení daně – zelená nafta 40 %	8 209 Kč
Účtování – předpis	345/501

Zdroj: vlastní zpracování

Vrácení spotřební daně se účtuje jako snížení nákladů na účet 501 – Spotřeba materiálu s příslušnou analytikou pro spotřebu pohonných hmot. Na sklad je nákup nafty zaúčtován v plné částce a až po přiznání a čerpání u Celního úřadu se o tuto 40 % daň snižují náklady. Je to hlavně z toho důvodu, že zelená nafta není určena na všechny výkony, které stroje družstva provádí, proto by bylo složité rozdělovat tyto spotřebované litry předem.

4.4 Shrnutí

Zemědělské družstvo ZD Klenovice na Hané je jedno z největších družstev v Olomouckém kraji, jehož historie sahá do 50. let minulého století. Jelikož družstvo vždy zaměstnávalo hlavně obyvatele obce Klenovice na Hané a dalších přilehlých obcí je tento podnik spojen s místem a tradicí, která se tu léta tvořila.

Při svém hospodaření družstvo využívá řadu dotací a dotačních programů, bez kterých by nebylo schopno pokrýt náklady na svou činnost. Tyto dotace poskytuje stát prostřednictvím státních organizací, což jsou Státní zemědělský intervenční fond, Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond a Ministerstvo zemědělství ČR. ZD Klenovice na Hané čerpá dotace asi z 15 dotačních programů v celkové výši 30 559 563 Kč z toho na dlouhodobý majetek 4 635 924 Kč.

Družstvo vede podvojné účetnictví a účetní závěrka podléhá auditu, protože družstvo dosahuje alespoň 2 z 3 stanovených kritérií. Poslední zpráva auditora ke dni 31. 12. 2015 obsahuje výrok auditora, jehož klasifikace je bez výhrad s uvedením jiných skutečností. Skutečnosti, které mají vliv na výrok auditora, jsou položky dohadných účtů aktivních a položky příjmy příštích období v časovém rozlišení aktiv. Tyto účty zachycují očekávané provozní dotace za rok 2015, kdy rozhodnutí o jejich přiznání jsou vydávány až v roce 2016. Hodnotu očekávané provozní dotace lze považovat za důvodnou a náležející výnosům běžného účetního období. Podvojné účetnictví družstvo člení pomocí analytické evidence na jednotlivá střediska. Účetní období je kalendářní rok a pro zpracování účetnictví používá družstvo specializovaný účetní program Sidus. Hlavní nedostatek se projevuje ve vnitřním kontrolním systému, který je nedostatečný hlavně z důvodu absence nepovinných směrnic. Družstvo má sestavené jen povinné směrnice pro inventarizaci, čerpání fondu kulturních a sociálních potřeb, směrnice pro odměňování a směrnice pro účtování. Další informace nebyly v této oblasti poskytnuty, z důvodu bezpečnosti. Největší novinkou v účetnictví družstva od roku 2016 je změna účtového rozvrhu, kdy došlo k zrušení účtových skupin 58 – Mimořádné náklady,

68 – Mimořádné výnosy, 61 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a 62 – Aktivace. Nově účty změna stavu a aktivace přebírá účtová skupina 58.

ZD Klenovice na Hané využívá při svém podnikání řadu pozemků, budov, strojů a zařízení, které jsou podrobeny daním. Družstvo musí vypočítat, odvést a zaplatit daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitých věcí, daň silniční, daň z přidané hodnoty a spotřební daň čerpá ve formě nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů spotřebovaných při zemědělské prvovýrobě. Částka zaplacená na daň z příjmů právnických osob za rok 2015 činí 2 618 660 Kč a odložená daň z příjmů za rok 2015 činí 108 024 Kč. Družstvo hospodaří na vlastních pozemcích o rozloze 212 ha a na propachtovaných pozemcích o výměře 2 648 ha. V roce 2015 uhradilo družstvo na dani z pozemků 457 610 Kč, v této částce jsou zahrnuty i pozemky, které nevlastní, ale hradí z nich daň, protože tyto pozemky nemají majitele. Družstvo vlastní také 126 budov, ze kterých odvádí daň ze staveb a jednotek ve výši 128 303 Kč. Pro názornou ukázkou výpočtu daně z pozemků a ze staveb a jednotek je zvolen modelový příklad. Daňové přiznání nebylo dáno k dispozici. Silniční daň družstvo vypočítává a odvádí v roce 2015 za 25 strojů ve výši 245 218 Kč. Další stroje používané v zemědělství jako např. traktory, kombajny dani silniční nepodléhají. Jako názorná ukáзка byl zvolen nákladní automobil s první registrací v roce 2014 a to hlavně z důvodu snížení sazeb, kdy se setkává snížení 25 % a 48 %. Tato snížení se nikdy nemohou používat současně. Družstvo je také měsíčním plátcem DPH a od 1. 1. 2016 musí také měsíčně podávat kontrolní hlášení k DPH. Na spotřební dani z minerálních olejů v roce 2015 družstvo odvedlo 20 520 Kč, kdy má družstvo nárok na vrácení 40 % ve výši 8 209 Kč. Toto vrácení se účtuje jako snížení nákladů, protože by bylo složité rozdělovat spotřebované litry na výkony předem.

Situace pro podnikání v zemědělství je příznivá, protože Ministerstvo zemědělství ČR v čele s Ing. Marianem Jurečkou připravuje stále nové dotační programy a podpory pro zemědělská družstva. ZD Klenovice na Hané patří mezi větší družstva obhospodařující úrodnou krajinu hornomoravského úvalu. Analyzované družstvo má velký potenciál pro případný rozvoj a snaží se čerpat veškeré dotace, na které dosáhne. Družstvo dosahuje kladného výsledku hospodaření. Účetnictví je vedeno bez významných problémů a z pohledu auditora je hodnoceno výrokem bez výhrad s uvedením jiných skutečností. Daňové závazky si družstvo plní a snaží se dodržovat veškeré zákonné povinnosti. Vzhledem k dlouholeté historii patří družstvo mezi zkušené zemědělské podniky s kompetentními zaměstnanci, kteří si svědomitě plní své úkoly.

5 Závěr

Tématem diplomové práce bylo charakterizovat podnikání v zemědělství z pohledu právního, účetního a daňového, představit problematiku dotací v zemědělství a přiblížit podnikání zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané, družstvo.

Teoretická část práce se zabývala charakteristikou právních forem podnikání, které se v zemědělství vyskytují a údaji o těchto formách. V zemědělství podniká velké množství fyzických a právnických osob. Z celkového počtu aktivních zemědělských podniků téměř 90 % tvoří podniky fyzických osob, ale na ty z celkové výměry obhospodařované půdy připadá pouze 31 % půdy, větší část tedy obhospodařují právnické osoby, z toho družstva 30 % půdy. Diplomová práce se zabývala charakteristikou specifík podnikání v zemědělství ZD Klenovice na Hané, družstvo, proto zde jiné formy podnikání nebyly rozvedeny. Práce se dále věnovala popisu dotačního systému v zemědělství, základních dotačních programů a státních organizací, které se zaměřují na poskytování dotací v České republice. Práce také vymezuje vnitřní kontrolní systém, který by měl mít nastaven každý podnik, prostřednictvím směrnic a vnitřních kontrol. Část účetní aspekty podnikání v zemědělství byla zaměřena na rostlinnou a živočišnou výrobu, čímž se účetnictví podniků v zemědělství nejvíce odlišuje od běžných podnikatelských subjektů na trhu. V dalším úseku byly popsány jednotlivé daně, kterým je družstvo při své činnosti podrobeno. Třetí kapitola charakterizovala zemědělské družstvo ZD Klenovice na Hané, družstvo, které hospodaří v řepářské oblasti Olomouckého kraje a téměř 100 % obhospodařovaných pozemků je orná půda.

V praktické části byl analyzován dotační systém družstva ZD Klenovice na Hané, družstvo a přiblížen výpočet jednotlivých nároků na dotace, včetně zaúčtování dotací. Dále zde byl uveden výsledek auditu družstva. Další úsek se zabýval příklady účtování rostlinné a živočišné výroby. V poslední části byl popsán postup zdanění družstva včetně výpočtu a účtování jednotlivých daní, kterým družstvo podléhá. Bylo zde popsáno také kontrolní hlášení, což je novinka v dani z přidané hodnoty od 1. 1. 2016. V přílohách byla pro větší přehlednost vložena daňová přiznání.

Dotační systém zemědělského družstva ZD Klenovice na Hané, příklady účtování živočišné a rostlinné výroby, zdanění družstva, výpočty a účtování jednotlivých daní byly zpracovány za spolupráce hlavního ekonoma družstva ZD Klenovice na Hané, družstvo Jitky Buchtové.

Diplomová práce je komplexním pohledem na podnikání v zemědělství z hlediska právního, účetního a daňového. Podnikání v zemědělství má velký potenciál do budoucna, kdy lidé dávají přednost kvalitním českým potravinám z domácích surovin. Největším ohrožením jsou zde klimatické podmínky a přírodní katastrofy, kdy se zemědělci potýkají se stále větším suchem nebo naopak povodněmi. S těmito ohroženími pomáhá zemědělcům bojovat Ministerstvo zemědělství ČR, které podporuje zemědělství dotačními programy a připravuje stále nové podpory. ZD Klenovice na Hané se řadí mezi větší družstva hospodařící v nížinné oblasti úrodné Hané a snaží se čerpat příslušné dotační programy, na které má nárok. Družstvo dosahuje kladného výsledku hospodaření a svědomitě si plní všechny své zákonné povinnosti.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 202 s. ISBN 80-7179-805-3.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Specifika účetnictví a oceňování v zemědělství*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 156 s. ISBN 978-80-7357-961-6.

HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno. Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 440 s. ISBN 978-80-7263-942-7.

KOLEKTIV AUTORŮ. *MERITUM Účetnictví podnikatelů 2015*. 12. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 544 s. ISBN 978-80-7478-689-1.

NEPLECHOVÁ, Marta. *Účetnictví zemědělského podniku*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. 175 s. ISBN 978-80-7263-393-7.

PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2015*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 1056 s. ISBN 978-80-7263-943-4.

PETŘÍK, Tomáš. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 736 s. ISBN 978-80-247-3024-0.

RYLOVÁ, Zuzana, KRŮČEK, Zdeněk a Anna, BEUTELHAUSEROVÁ. *Daňové zákony 2016 s komentářem změn*. Brno: BizBooks, 2016. 269 s. ISBN 978-80-265-0449-8.

SHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2015*. Amsterdam: IBFD, 2015. 1044 s. ISBN 978-90-8722-313-7.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

Elektronické dokumenty a ostatní

Zákon

Předpis č. 50/2015 Sb., o stanovení některých podmínek poskytování přímých plateb zemědělcům a o změně některých souvisejících nařízení vlády [online]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2015-50>

Předpis č. 74/2015 Sb., o podmínkách poskytování dotací na opatření dobré životní podmínky zvířat [online]. Dostupný z: http://eagri.cz/public/web/mze/legislativa/pravni-predpisy-mze/tematicky-prehled/Legislativa-MZe_uplna-zneni_narizeni-vlady-2015-74.html

Předpis č. 79/2007 Sb., o podmínkách provádění agroenvironmentálních opatření [online]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2007-79>

Předpis č. 112/2008 Sb., o stanovení některých podmínek poskytování národních doplňkových plateb k přímým podporám [online]. Dostupný z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-112>

Zákon č. 252/1997 Sb., o zemědělství ve znění pozdějších předpisů [online]. Dostupný z: <http://www.podnikatel.cz/zakony/zakon-o-zemedelstvi/uplne/>

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích ve znění pozdějších předpisů [online]. Dostupný z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchodni-korporace/>

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ve znění pozdějších předpisů [online]. Dostupný z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/zivnost/>

Zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích ve znění pozdějších předpisů [online]. Dostupný z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-56>

Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu ve znění pozdějších předpisů [online]. Dostupný z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2000-256>

Ostatní

BRYCHTA, Ivan. *Specifika účtování u různých profesí: 3. díl* [online]. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d211v187-specifika-uctovani-u-ruznych-profesi-3-dil/?search_query=\\$index=1064](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d211v187-specifika-uctovani-u-ruznych-profesi-3-dil/?search_query=$index=1064)

Český statistický úřad: *Strukturální šetření v zemědělství 2013* [online]. Dostupný z: <https://www.czso.cz/documents/10180/24487279/27015114010.pdf/5db4a8df-3f69-470d-99f7-a5ceec9c0949?version=1.0>

DOLEJŠOVÁ, Jaroslava. *Novela zákona o účetnictví 2016* [online]. Dostupné z: <http://edmutilitas.cz/novela-zakona-o-ucetnictvi-2016/#.VrjqdxjhDIU>

DPH a její účtování [online]. Dostupné z: http://ucebnice.stohl-znojmo.cz/uploads/pdfs/UU12_1_KAPITOLA_6_2.pdf

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Klasifikace biologických aktiv v účetnictví zemědělských podniků* [online]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35439v45126-klasifikace-biologickych-aktiv-v-ucetnictvi-zemedelskych-podniku/>

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Oceňování, účetní zachycení a vykazování rostlinné výroby v dlouhodobém a krátkodobém majetku* [online]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35454v45141-ocenovani-ucetni-zachyceni-a-vykazovani-rostlinne-vyroby-v/>

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Oceňování, účetní zachycení a vykazování zvířat v krátkodobém a dlouhodobém majetku* [online]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d35445v45132-ocenovani-ucetni-zachyceni-a-vykazovani-zvirat-v-kratk/>

Historie obce Klenovice na Hané [online]. Dostupné z: <http://www.klenovicenahane.cz/historie-obce-klenovice-na-hane/d-1065>

Jednotná platba na plochu [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/saps>

Kompenzační platby [online]. Dostupné z: <http://zemedelec.cz/kompenzacni-platby-postupne/>

Making the most of the Internal Audit Function: Recommendations for Directors and Board Committees [online]. Dostupné z: http://www.interniaudit.cz/download/novinky/Making_the_most_of_the_Internal_Audit_Function.pdf

Mapa České republiky [online]. Dostupné z: [http://mapy.idnes.cz/?#query=search\(49%C2%B024%2710.55%22N%2017%C2%B012%2740.16%22E@0@1\)](http://mapy.idnes.cz/?#query=search(49%C2%B024%2710.55%22N%2017%C2%B012%2740.16%22E@0@1))

Mechanizace [online]. Dostupné z: <http://www.zdklenovice.cz/mechanizace/>

Mléčná kvóta [online]. Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9481v12352-mlecna-kvota/?search_query=\\$index=393](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9481v12352-mlecna-kvota/?search_query=$index=393)

Národní zemědělské dotace [online]. Dostupný z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dotace-a-financovani/statni-dotace-a-programy-podpory/zemedelstvi.html#!&pg=2>

Novela směrné účtové osnovy [online]. Dostupné z: <http://www.jezeksw.cz/aktuality/2016/01/05/novela-smerne-uctove-osnovy/>

O ministerstvu [online]. Dostupný z: <http://eagri.cz/public/web/mze/ministerstvo-zemedelstvi/o-ministerstvu/>

Operační program Rybářství na rok 2014 – 2020 [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/opr2014#>

Perspektivy a cíle PGRLF, a. s. [online]. Dostupný z: <http://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/perspektivy-a-cile/>

Platba pro mladé zemědělce [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/mladyz>

Platba pro zemědělce dodržující zemědělské postupy příznivé pro klima a životní prostředí [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/greening>

Podpora kvalitních potravin [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/kvalitni-potraviny>

Podpora pojištění [online]. Dostupné z: <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-pojisteni-2/podpora-pojisteni/>

Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond [online]. Dostupný z: <http://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/>

Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond [online]. Dostupný z: <http://www.pgrlf.cz/o-spolecnosti/napln-cinnosti/>

Pojištění lesních porostů [online]. Dostupný z: <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-pojisteni-2/pojisteni-lesnich-porostu/>

Poplatníci a předmět daně z příjmu právnických osob [online]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/poplatnici-a-predmet-dane/>

Program „Podpora nákupu půdy“ a Program „Podpora nákupu techniky pro hospodaření v lesích“ [online]. Dostupné z: http://www.pgrlf.cz/pgrlf/menu_programy.php

Program rozvoje venkova 2014 – 2020 [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/prv2014>

Program „Sociální zemědělství“ [online]. Dostupný z: <http://www.pgrlf.cz/programy/uvery-a-zajisteni/socialni-zemedelstvi/>

Program Zemědělec [online]. Dostupné z: <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-uveru/program-zemedelec/>

Program „Zpracovatel“ [online]. Dostupný z: <http://www.pgrlf.cz/programy/podpora-uveru/program-zpracovatel/>

Rostlinná výroba [online]. Dostupné z: <http://www.zdklenovice.cz/roslinna-vyroba/>

Soustava daní ČR [online]. Dostupné z: <http://www.ekonomikon.cz/ucto/danova-soustava>

Společná organizace trhu [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/spolecna-organizace-trhu>

Státní zemědělský intervenční fond [online]. Dostupný z: <https://www.szif.cz/cs/o-nas>

Struktura dotačních zdrojů [online]. Dostupný z: <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/>

Strukturální šetření v zemědělství – regiony 2013 [online]. Dostupné z:

<https://www.czso.cz/documents/10180/20542015/27015114001.pdf/49411561-529e-4649-b162-8a2c165c2fce?version=1.0>

Strukturální šetření v zemědělství – regiony 2013 [online]. Dostupné z:

<https://www.czso.cz/documents/10180/24487279/27015114010.pdf/5db4a8df-3f69-470d-99f7-a5ceec9c0949?version=1.0>

Strukturální šetření v zemědělství – regiony 2013 [online]. Dostupné z:

<https://www.czso.cz/documents/10180/20542015/27015114014.pdf/84490b6b-0197-4fb5-b4f7-6de97297820b?version=1.0>

SZIF poskytuje [online]. Dostupné z: <https://www.szif.cz/cs/szif-poskytuje>

Úplný výpis z obchodního rejstříku [online]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=568036&typ=UPLNY>

Vnitřní kontrola a vnitřní audit [online]. Dostupné z:

<http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Vnitri-kontrola-a-vnitri-audit.pdf>.

Výroční zpráva PGRLF, a. s. 2014 [online]. Dostupný z:

http://www.pgrlf.cz/wp-content/uploads/2015/12/vyrocní_zprava_PGRLF_2014.pdf

Zásady pro poskytování dotací pro rok 2015 [online]. Dostupný z:

<http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/narodni-dotace/zasady-zemedelstvi-potravinarstvi/zasady-pro-rok-2015/zasady-pro-poskytovani-dotaci-pro-rok.html>

ZD Klenovice na Hané, družstvo [online]. Dostupné z: <http://www.zdklenovice.cz/>

Živočišná výroba [online]. Dostupné z: <http://www.zdklenovice.cz/zivocisna-vyroba/>

Interní dokumenty družstva

Srovnání dotací za rok 2014 a 2015

Výpočet odložené daně za rok 2015

Příloha k účetní závěrce 2015

Kontrolní hlášení k DPH 2.2016

Daňová přiznání za rok 2015

Seznam zkratek


č. p.	číslo popisné
DIČ	daňové identifikační číslo
HDP	hrubý domácí produkt
HM	hmotný majetek
IČ	identifikační číslo
IFRS	International Financial Reporting Standards
JZD	jednotné zemědělské družstvo
LPIS	Veřejný registr půdy
MZe	ministerstvo zemědělství
NDR	Německá demokratická republika
NM	nehmotný majetek
NV	nedokončená výroba
PC	pořizovací cena
PGRLF	Podpůrný a garanční rolnický a lesnický fond
PVP	přechodné vnitrostátní platby
q	metrický cent (= 100 kg)
SAPS	Jednotná platba na plochu
SSSR	Svaz sovětských socialistických republik
SZIF	Státní zemědělský intervenční fond
US GAAP	General Accepted Accounting Principles
VJD	velká dobytčí jednotka
TPM	tržní produkce mléka
ZD	zemědělské družstvo

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě 22. 4. 2016


Bc. Helena Rábková

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Účtový rozvrh za rok 2015 a 2016
- Příloha č. 2 Přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2015 ZD Klenovice na Hané, družstvo
- Příloha č. 3 Přiznání k dani silniční za rok 2015 ZD Klenovice na Hané, družstvo
- Příloha č. 4 Přiznání k dani z přidané hodnoty za únor 2016 ZD Klenovice na Hané, družstvo
- Příloha č. 5 Přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za rok 2015 ZD Klenovice na Hané, družstvo